DR. IUR. H. C. GERHARD STRATE
KLAUS-ULRICH VENTZKE

RECHTSANWÄLTE

DR. IUR. H.C. GERHARD STRATE
KLAUS-ULRICH VENTZKE
JOHANNES RAUWALD

RECHTSANWÄLTE

An den Herrn
Generalstaatsanwalt
Dr. Jörg **F r ö h l i c h**
Ludwig-Erhard-Straße 22
20495 H a m b u r g

Hamburg, am 15. Februar 2022/gs

Strafanzeige gegen Herrn Olaf Scholz, geb. am 14.06.1958 in Osnabrück, zur Zeit Bundeskanzler der Bundesrepublik Deutschland, Willy-Brandt-Straße 1, 10557 Berlin, und gegen Herrn Dr. Peter Tschentscher, geb. am 20.01.1966 in Bremen, zur Zeit Erster Bürgermeister (Präsident des Senats) der Freien und Hansestadt Hamburg, 20095 Hamburg und weitere Verantwortliche

wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung sowie – im Falle des Herrn Scholz – wegen falscher uneidlicher Aussage, strafbar gemäß §§ 370 Abs. 1 Nrn. 1 und 2 AO, 27 StGB StGB sowie gemäß § 153, 162 Abs. 2 StGB.

Sehr geehrter Herr Generalstaatsanwalt!

Mir ist bewusst, dass die Geschehnisse, über die ich hier berichte, Ihrer Behörde bzw. der Staatsanwaltschaft Hamburg bereits ausschnittsweise zur Kenntnis gegeben und einer Prüfung unterzogen worden sind (5700 Js 1/20 und 2 Zs 564/21). Mir liegt ein Schreiben der Staatsanwaltschaft Hamburg vom 07.09.2021 vor, in welchem der angeschriebene Petent zu lesen bekommt, Anhaltspunkte für eine verfolgbare Straftat „fehlen hier“. In einem etwas ausführlicheren Schreiben der Generalstaatsanwaltschaft vom 29.11.2021 wird die unter dem 07.09.2021 mitgeteilte Entscheidung verteidigt, aber der durch die einsilbige Wortwahl der Vorinstanz vermittelte Eindruck vorschnellen Entscheidens durch den Hinweis abgemildert, dem Prüfungsergebnis liege ein dreiunddreißigseitiger Vermerk zugrunde. Immerhin sieht auch die Dezernentin der Generalstaatsanwaltschaft, dass es auf die <u>im Jahr 2016</u> vorliegenden Befundtatsachen ankomme. Zu den im Jahre 2016 bekannt gewesenen Sachverhalten sind inzwischen noch neue hinzugetreten, die auch <u>damals</u> schon ermittelbar gewesen wären, die

Ihren Dezernentinnen aber nicht in den Blick gerückt sind, weil man sich offenbar zu Nachfragen bei den Kollegen in Köln nicht veranlasst sah. Diese neuen Umstände sind erst jetzt, insbesondere durch die Aussage der Kölner Oberstaatsanwältin Anne Brorhilker vor dem Untersuchungsausschuss „Cum-Ex-Steuergeldaffäre“ am 03.12.2021, in den Vordergrund getreten.

Voranschicken möchte ich noch folgende Bemerkung:

Diese Anzeige erstatte ich im eigenen Namen, nicht als Anwalt eines Dritten. Wohl aber liegen ihr auch die Erfahrungen zugrunde, die ich in den letzten Jahrzehnten als Anwalt von Politikern gewonnen habe, denen Fehler unterlaufen sind. Die moralischen Maßstäbe hat für mich beispielhaft Björn Engholm gesetzt. Ihm war eine Falschaussage vor dem Barschel-Untersuchungsausschuss des Kieler Landtages vorgeworfen worden. Dieser Aussageteil betraf eine Bagatelle ohne wesentliche Bedeutung für die Aufklärung der Barschel-Affäre insgesamt; es wäre für ihn ein Leichtes gewesen, sich auf einen Erinnerungsfehler oder gar fehlende Erinnerung zu berufen und dann „durchzumarschieren“. Den Ratschlägen seiner Berater setzte er Kompromisslosigkeit entgegen und trat im Mai 1993 von allen Ämtern zurück – vom Amt des Ministerpräsidenten Schleswig-Holsteins, vom Amt des Vorsitzenden der Sozialdemokratischen Partei Deutschlands sowie von seiner Kandidatur für das Amt des Bundeskanzlers. Sein Ehrgefühl war stärker als sein Ehrgeiz.

1. Hintergrund dieser Strafanzeige und Zuständigkeit für ihre Bearbeitung

Bereits am 12. März 2021 hat der Parlamentarische Untersuchungsausschuss (PUA) „Cum-Ex Steuergeldaffäre“ der Hamburgischen Bürgerschaft seine Arbeit aufgenommen. Der Ausschuss klärt die Frage, „warum der Hamburger Senat und die Hamburger Steuerverwaltung bereit waren, Steuern in Millionenhöhe mit Blick auf Cum-Ex-Geschäfte verjähren zu lassen und inwieweit es dabei zur Einflussnahme zugunsten der steuerpflichtigen Bank und zum Nachteil der Hamburgerinnen und Hamburger kam“. Die Fragestellungen, denen der Ausschuss seitdem nachgeht, sind unter anderen: Warum hat Hamburg im Jahr 2016 47 Millionen Euro vom Bankhaus M.M.Warburg & CO nicht zurückgefordert und wollte auch 2017 eine Forderung über weitere 43 Millionen Euro verjähren lassen? Gab es eine Einflussnahme vom damaligen Ersten Bürgermeister Olaf Scholz auf das Verfahren? Was wusste der damalige Finanzsenator Peter Tschentscher? War er in das Verfahren eingebunden und hat er Einfluss ausgeübt? Hatte er seine Behörde im Griff und hat diese im Interesse der Stadt gehandelt? Gab es politische Einflussnahme weiterer Personen auf die Entscheidung des Hamburger Finanzamtes? Unterlagen die handelnden Beamten und Beamtinnen der Kontrolle der Finanzverwaltung, deren oberster Dienstherr Peter Tschentscher war? Wie konnte es zu diesem hohen Millionenschaden für die Stadt Hamburg kommen? Der Aufklärung dieser Fragen hat sich der Ausschuss in bislang 27 Sitzungen durch Beiziehung von Akten und Anhörung von

Zeugen gewidmet. In dem Einsetzungsantrag für diesen Untersuchungsausschuss (Bürgerschaftsdrucksache 22/1762 v. 28.10.2020) wird betont, an der Aufklärung dieser Fragen bestehe sowohl bei den Hamburger Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern, aber auch weit darüber hinaus, ein enormes öffentliches Interesse. Neben der Glaubwürdigkeit der damals und zum Teil noch heute politisch Verantwortlichen stehe insbesondere auch das Vertrauen in eine faire und ohne jeden Zweifel rechtskonforme Hamburger Steuerverwaltung auf dem Spiel.

Mit der politischen Zielsetzung eines Untersuchungsausschusses, die näheren Umstände jenes Verzichts auf die Rückforderung erstatteter, aber zuvor nie gezahlter Kapitalertragsteuer in Höhe von 47 Mio. Euro auszuleuchten und das öffentliche Interesse an der vollständigen Aufklärung dieses Geschehens zu befriedigen, darf es jedoch nicht sein Bewenden haben. Spiegelbildlich hat in einem Rechtsstaat dieses Aufklärungsinteresse auch seine weitere Triebfeder in dem Legalitätsprinzip, welches institutionell bei der Staatsanwaltschaft angesiedelt ist. Mit ihm sollen die Grundsätze der Gleichheit vor dem Gesetz (Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz), der Verpflichtung des Staates zu effektiver Strafverfolgung[1] und der Gerechtigkeit im Rahmen des Möglichen verwirklicht werden. Dies macht es unabweisbar, den zur Zeit vom Parlamentarischen Untersuchungsausschuss der Bürgerschaft betriebenen Aufklärungsprozess und seine Ergebnisse auch unter dem Blickwinkel zu verfolgen, ob und inwieweit bei der Abschirmung des Bankhauses M.M.Warburg & CO (im Folgenden überwiegend nur noch: Warburg Bank) gegen Rückforderungsansprüche der Finanzverwaltung handelnde Personen gegen Strafgesetze verstoßen haben.

Eine Zuständigkeit der Hamburger Staatsanwaltschaften ergibt sich zunächst unmittelbar aus dem Umstand, dass die im folgenden angesprochenen Aktivitäten verantwortlich Handelnder, aus denen sich strafrechtliche Verdachtslagen ergeben, in Hamburg entfaltet wurden. Die Zuständigkeit Hamburger Strafverfolgungsbehörden ergibt sich deshalb schon aus dem Tatort (§ 7 Abs. 1 StPO i.V.m. Nr. 2 Abs. 1 RiStBV). Der Umstand, dass gegen einzelne Personen, die in Hamburg agiert haben, bei anderen Staatsanwaltschaften (in Köln und Frankfurt am Main) ebenfalls Ermittlungen geführt werden, hindert die eigenständige Aufnahme von Ermittlungen in Hamburg nicht. Der in dem Schreiben der Generalstaatsanwaltschaft vom 29.11.2021 (zu 2 Zs 564/21) angesprochene Grundsatz der Einmaligkeit der Strafverfolgung steht dem frühestens erst dann entgegen, wenn die Ermittlungen bei verschiedenen Staatsanwaltschaften zu inhaltlich gleichgerichtetem staatlichen Eingriffshandeln führt[2]. Dem steht natürlich nicht entgegen, dass die hier adressierte Staatsanwaltschaft wegen möglicherweise weit fortgeschrittener Ermittlungen bei der Staatsanwaltschaft (vor allem in) Köln deren generelle Zuständigkeit kraft Sachzusammenhangs bejaht. In diesem Falle rege ich an, diese Strafanzeige mitsamt den möglicherweise daraus erwachsenen Vorgängen der Staatsanwaltschaft Köln zur förmlichen Übernahme anzudienen.

---

[1] BVerfGE 133, 168, 199.
[2] So die Fallgestaltung bei BGHSt 38, 54, 57; hierzu *Strate* in Festschrift für Widmaier, Köln 2008, S. 567, 569.

2. Kenntnisstand der Beteiligten im Jahre 2020

Die Beantwortung der Frage, ob von den Verfahrensbeteiligten bei der Entscheidung über die Rückforderung möglicherweise zu Unrecht erstatteter Kapitalertragssteuer gegen Steuer- und Strafgesetze verstoßen wurde, kommt es natürlich allein auf den Kenntnisstand der Beteiligten im Jahre 2016 und – im Nachklapp – auf die in 2017 vorliegenden Informationen an. Die im Jahre 2016 den Verfahrensbeteiligten zugänglichen Erkenntnisse stellen nur einen Ausschnitt dessen dar, was in den Folgejahren bekannt geworden ist. Die Validität dieser Erkenntnisse war in 2016 und 2017 natürlich noch mit Unsicherheiten behaftet, die naturgemäß auch den jeweiligen Entscheidungsprozess beeinflussten. Dennoch gab es schon damals Informationen, die unumstößlich waren und die Erkenntnisgewinnung in den Folgejahren auf eine tragfähige Grundlage stellten. Dem werde ich mich im folgenden Abschnitt widmen (unter **3.**)

Betrachtet man den aktuellen Erkenntnisstand als ein weitgehend vollständiges Bild, welches sich aus einem Mosaik von indiziellen Tatsachen zusammensetzt, so erscheint es angemessen, zunächst diesen aktuellen Erkenntnisstand zu referieren. Das hilft, die Bedeutsamkeit der 2016 schon bekannten tatsächlichen Hinweise auf strafrechtlich relevantes Verhalten sicher zu erfassen, und zu erkennen, dass das bereits damals mögliche Indizien-Mosaik dem Bild des Geschehens klare Konturen verlieh. **Vorangeschickt** sei deshalb zunächst einmal ein Referat der wesentlichen Erkenntnisse aus dem beim Landgericht Bonn anhängig gewesenen Verfahren gegen zwei „Trader“, mit deren Hilfe die hier in Rede stehenden Geschäfte möglich wurden. Das gegen sie geführte Verfahren wurde mit Urteil vom 18.03.2020 abgeschlossen. Die geschäftlichen Transaktionen der Warburg Bank in den Jahren 2007 bis 2011werden in dem 525 Seiten umfassenden Urteil im Einzelnen geschildert und in der rechtlichen Bewertung wie folgt zusammengefasst:

> „…die Transaktionen verfolgten das alleinige Ziel, (inhaltlich unzutreffende) Steuerbescheinigungen zu produzieren, die zum Gegenstand der (unrichtigen) Steuererklärungen gemacht werden und die eine doppelte Anrechnung von nur einmal einbehaltener Kapitalertragsteuer bewirken sollten. Hiervon losgelöste Zwecke waren mit den Geschäften nicht verbunden. Insbesondere die mit einer Übertragung von Aktien üblicherweise einhergehenden Gewinn- und Verlustmöglichkeiten wurden durch die Beteiligten im Rahmen der wechselseitigen Transaktionen ausgeschlossen. Auch die Möglichkeit der Stimmrechtsausübung spielte für die Kaufentscheidung keine Rolle. Die Transaktionen konnten für die Warburg Bank bzw. die Einziehungsbeteiligte überhaupt nur dadurch profitabel werden, dass zu ihren Gunsten Kapitalertragsteuer zu Unrecht angerechnet wird.“

Die Revisionen der beiden Angeklagten und auch die Revision der als Einziehungsbeteiligte am Verfahren mitwirkenden M.M.Warburg & Co. Gruppe GmbH wurden mit Urteil vom 18.07.2021 verworfen. Die hiergegen eingelegte Verfassungsbeschwerde wurde durch die 2. Kammer des Zweiten Senats des Bundesverfassungsgerichts am 22.11.2021 nicht zur Entscheidung angenommen.

Die Feststellungen dieses Urteil sind insoweit rechtskräftig (was natürlich theoretisch nicht ausschließt, dass in finanzgerichtlichen Verfahren andere Feststellungen getroffen werden).

Nach einer 44tägigen Hauptverhandlung, die vom 14.09.2019 bis zum 18.03.2020 andauerte, hat die 12. große Strafkammer des Landgericht Bonn als Wirtschaftsstrafkammer hinsichtlich des eigentlichen Tatgeschehens, hinsichtlich des Steuerschadens, hinsichtlich der Profiteure und hinsichtlich der subjektiven Tatseite der für die Warburg-Bank handelnden Verantwortlichen folgende Feststellungen getroffen, wobei diese im folgenden untergliedert werden für die jeweilige Devisensaison der Jahre 2007, 2008, 2009 und 2010 und jeweils die Kernaussagen wörtlich (eingerückt) wiedergegeben werden[3]

a) Die Devisensaison 2007

aa) Das Tatgeschehen in 2007

> Anfang Mai 2007 nahm die Warburg Bank auf Käuferseite ihre Handelsaktivitäten in CumEx-Leerverkaufstransaktionen auf. Sie kaufte für ihren eigenen Bestand von einem Leerverkäufer außerbörslich große Stückzahlen an Aktien nachfolgend genannter Gesellschaften. Diese Leerkäufe sicherte sie zeitgleich durch den Abschluss entsprechender Verkaufs-Futures ab. Diese waren unter Einbeziehung eines Dividendenlevels so bepreist, dass die Warburg Bank daraus Profite generierte. Die Geschäfte schloss sie jeweils am oder kurz vor dem Hauptversammlungstag, so dass die Lieferung der Stücke erst nach der Kupontrennung fällig war und auch erst dann erfolgte. Die Warburg Bank erlangte dadurch nicht die Original-Nettodividenden, sondern jeweils eine Dividendenkompensationszahlung in Höhe der Nettodividende. Zudem stellte sie sich - insoweit als ihre eigene Depotbank agierend - Steuerbescheinigungen aus, in denen die auf die Bruttodividendensumme anfallenden Steuern als „Anrechenbare Kapitalertragsteuer“ bzw. als „Anrechenbarer Solidaritätszuschlag“ betragsmäßig ausgewiesen waren: (…) (UA S. 49)
>
> Über den Anrechnungsantrag entschied das Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg für das Jahr 2007 durch Bescheid vom 20.04.2009 positiv. Die in dem Bescheid enthaltene Anrechnungsverfügung wies den beantragten Anrechnungsbetrag an Kapitalertragsteuer in Höhe von 44.712.401,00 Euro nebst Solidaritätszuschlag in Höhe von 2.460.600,99 Euro aus. Nach Verrechnung mit der gegenüber der Einziehungsbeteiligten festgesetzten Körperschaftssteuer nebst Solidaritätszuschlag sowie mit zu zahlendem Zinsabschlag war dieser Bescheid Grundlage für eine Auszahlung durch die Finanzbehörde an die Einziehungsbeteiligte in Höhe von 46.589.693,47 Euro. (UA S. 50)

[3] Die Zitate werden im folgenden nicht mehr in Anführungsstriche gesetzt, sondern durch Einrückung und verkleinerte Schriftgröße gekennzeichnet.

bb) Die Subjektive Tatseite der Verantwortlichen in 2007

Die für die Warburg Bank sowie die Einziehungsbeteiligte handelnden gesondert Verfolgten Dr. Olearius und Schmid wussten bereits vor Ausführung der ersten Transaktionen im Mai 2007, dass bei den Aktiengeschäften Leerverkäufer tätig waren, bei denen weder hinsichtlich der Dividenden noch hinsichtlich der Dividendenkompensationszahlungen eine Steuererhebung, mithin ein Abzug von Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag erfolgen würde. Ihnen war insoweit auch bekannt, dass die Transaktionen ein Zusammenwirken zahlreicher Akteure erforderlich machten. Ihnen war ferner bewusst, dass die Steuern auf die Dividendenkompensationszahlungen auch nicht von der Warburg Bank oder der Einziehungsbeteiligten oder einer anderen Stelle gezahlt worden waren. Bei Abgabe der Steuererklärung für die Einziehungsbeteiligte war ihnen bekannt, dass diese diesen Sachverhalt trotz entsprechender Offenbarungspflicht nicht mitteilte. Sie erkannten die Möglichkeit, dass wegen des fehlenden Steuerabzuges die Voraussetzungen für die mit der Steuererklärung geltend gemachte Anrechnung von Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag in einer Höhe von 37.356.589,95 Euro eventuell nicht vorliegen und eine spätere Anrechnung nach § 31 Abs. 1 Satz 1 KStG [VZ 2007], § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG [VZ 2007] daher eventuell nicht mit dem deutschen Steuerrecht in Einklang steht. Dies nahmen sie zumindest billigend in Kauf. (…) (UA S. 52)

b) Die Devisensaison 2008

aa) Das Tatgeschehen in 2008

Die Warburg Bank generierte auch im Jahr 2008 als ihre eigene Depotbank für sich Steuerbescheinigungen, die die auf die einzelnen Leerkauf-Positionen entfallenden Steuerbeträge auswiesen. Die Beträge wurden darin als „Anrechenbare Kapitalertragsteuer“ bzw. als „Anrechenbarer Solidaritätszuschlag“ qualifiziert, obwohl diese Steuerbeträge von den an die Bank geflossenen Kompensationszahlungen zuvor nicht abgezogen worden waren. Die gesondert verfolgten Dr. Olearius und Warburg unterschrieben gleichwohl unter dem 24.02.2010 die Körperschaftssteuererklärung der Einziehungsbeteiligten für das Jahr 2008 und ließen diese dem Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg vorlegen. In einer Anlage zur Anlage WA listeten sie dabei für die Warburg Bank als Organgesellschaft der Einziehungsbeteiligten anrechenbare Kapitalertragsteuer in Höhe von 38.118.535,49 Euro sowie hierauf entfallenden Solidaritätszuschlag in Höhe von 2.097.250,08 Euro auf. In diesen Beträgen waren die in der Tabelle oben dargestellten und in den Steuerbescheinigungen zu Unrecht ausgewiesenen Beträge in Höhe von 35.762.484,86 Euro enthalten. Die Steuererklärung enthielt auch in diesem Jahr keine Information darüber, dass im Hinblick auf den geltend gemachten Betrag von 35.762.484,86 Euro zuvor Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag nicht in entsprechender Höhe erhoben, das heißt nicht von der Dividendenkompensationszahlung in Abzug gebracht worden war. Auch enthielt die Steuererklärung keinen Hinweis darauf, dass es sich bei dem Aktienverkäufer jeweils um einen Leerverkäufer gehandelt hatte. Ebenfalls fehlte jede Mitteilung, dass die erklärte Anrechenbarkeit dieses Betrages auf einer Auslegung des Steuerrechts beruhte, zu der zuvor keine verbindliche Auskunft der Finanzverwaltung angefragt worden war. Auch sonst enthielt die Steuererklärung keine Mitteilung zu der konkreten Ausgestaltung der Geschäfte, die sich dadurch auszeichneten, dass die Aktien- und Futuregeschäfte im Vorfeld mit der HVB bzw. von Ballance mit der jeweiligen Gegenpartei abgesprochen worden waren. (UA S. 59/60)

Über den Anrechnungsantrag entschied das Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg für das Jahr 2008 durch Bescheid vom 14.04.2010 positiv. Die in dem Bescheid enthaltene Anrechnungsverfügung wies den beantragten Anrechnungsbetrag an Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag ohne Änderungen aus. Nach Verrechnung mit der gegenüber der Einziehungsbeteiligten festgesetzten Körperschaftssteuer sowie zu zahlendem Zinsabschlag war dieser Bescheid Grundlage für eine Auszahlung durch die Finanzbehörde an die Einziehungsbeteiligte in Höhe von 39.169.673,74 Euro. (UA S. 61)

bb) Die Profiteure in 2008

Die Profite aus den von Ballance aufgesetzten Transaktionen wurden entsprechend der zuvor dargestellten Vereinbarung geteilt. Insoweit überwies die Warburg Bank später für das Jahr 2008 in mehreren Tranchen einen Betrag von 6.797.340,00 Euro an die Ballance Capital Ltd.. Auch die gesondert Verfolgten Dr. Berger und Dr. Steck erhielten im Jahr 2008 wiederum einen Anteil von den von der Warburg Bank generierten Profiten. Dieser wurde erneut über die Schweizer Bank Sarasin & Cie AG an die OAK Asset Management Ltd. gezahlt. Auch in diesem Jahr stellte die Bank Sarasin der Warburg Bank hierzu eine nicht leistungsunterlegte Rechnung, dieses Mal in Höhe von 5.188.000,00 Euro. (UA S. 61/62)

cc) Die subjektive Tatseite der Verantwortlichen in 2008

Die für die Warburg Bank und die Einziehungsbeteiligte handelnden gesondert Verfolgten Dr. Olearius und Schmid wussten von Beginn an, dass bei den Aktiengeschäften Leerverkäufer tätig waren, bei denen weder hinsichtlich der Dividenden noch hinsichtlich der Dividendenkompensationszahlungen eine Steuererhebung, mithin ein Abzug von Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag erfolgen würde. Ihnen war insoweit auch bekannt, dass die Transaktionen ein Zusammenwirken zahlreicher Akteure erforderlich machten und dass in diesem Zusammenhang auch Angehörige von Ballance tätig wurden. Ihnen war ferner bewusst, dass die Steuern auf die Dividendenkompensationszahlungen auch nicht von der Warburg Bank oder von der Einziehungsbeteiligten oder von einer anderen Stelle gezahlt worden waren. Sie wussten auch, dass dieser Sachverhalt in der späteren Steuererklärung, mit der die Anrechnung beantragt werden würde, trotz entsprechender Offenbarungspflichten nicht mitgeteilt würde. Sie erkannten zudem die Möglichkeit, dass wegen des fehlenden Steuerabzuges die Voraussetzungen für die mit der Steuererklärung geltend gemachte Anrechnung von Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag in einer Höhe von 35.762.484,86 Euro eventuell nicht vorliegen und eine spätere Anrechnung daher eventuell nicht mit dem deutschen Steuerrecht in Einklang steht. Dies nahmen sie billigend in Kauf. (UA S. 62)

c) Die Devisensaison in 2009

aa) Das Tatgeschehen in 2009

Die von den Beteiligten umgesetzte CumEx-Handelsstrategie entsprach derjenigen aus dem Vorjahr. Danach wurden Aktien im Wege von Kassageschäften erworben und durch gegenläufige Single Stock Futures abgesichert, deren Preis unter Einbeziehung eines zuvor mit der Verkäuferseite

abgesprochenen Dividendenlevels berechnet war. Ebenfalls glich die Planung dieser CumEx-Geschäfte der Vorgehensweise im Vorjahr. Auf Seiten der Warburg Bank wurde daher zunächst mit der Ballance Capital Ltd. ein Aktienkorb abgestimmt, der die zu handelnden Aktiengattungen nach Zeitpunkt und Volumen - das immer unter der wertpapierrechtlichen Meldeschwelle liegen musste - beinhaltete. Ein Mitarbeiter der Ballance Capital Ltd. nahm sodann für jede Gattung mit der Leerverkäuferseite bzw. mit den diese repräsentierenden Brokern Kontakt auf und stimmte die Volumina und die Dividendenlevel für die der Kurssicherung dienenden Futures ab. (…) (UA S. 73)

Bei allen Aktiengeschäften handelte es sich um außerbörslich „cum“ vereinbarte und „ex“ belieferte Leerverkäufe, bei denen der Leerverkäufer nicht mit den vorstehend dargestellten Steuerbeträgen belastet worden war. Auch sonst wurde keinem Beteiligten die Steuer auf die von dem Leerverkäufer zu leistende Dividendenkompensationszahlung abgezogen. Wie die Aktienkäufe wurden auch die gegenläufigen Futuregeschäfte außerbörslich abgeschlossen, allerdings über die Börse abgewickelt. Während der für die Warburg Bank erzielbare Dividendenlevel im Vorjahr noch bei bis zu 84 Prozent gelegen hatte, konnte nunmehr - aufgrund der Änderung des Kapitalertragsteuersatzes auf 25 Prozent - ein nochmals deutlich verbesserter Dividendenlevel erreicht werden. Die von der Ballance Capital Ltd. der Warburg Bank vermittelten Preise enthielten einen Dividendenlevel von etwa 80,5. Jeweils kurz nachdem die Aktiengeschäfte durchgeführt und vom Leerverkäufer beliefert worden waren, wurden die Positionen wieder aufgelöst und die Aktien an den Stückegeber zurückgeführt. (…) (UA S. 74/75)

Für die einzelnen Aktiengeschäfte stellte sich die Warburg Bank als ihre eigene Depotbank Dividendengutschriften aus, die neben dem Bruttobetrag die darin enthaltene Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag als Abzugsposten auswiesen. Dass die Steuern von der erhaltenen Dividendenkompensationszahlung nicht in Abzug gebracht worden waren und insbesondere die Verkäuferseite mit diesen nicht belastet worden war, ergab sich aus den einzelnen Gutschriften nicht. Daneben stellte sich die Warburg Bank unter dem 29.04.2010 eine Steuerbescheinigung aus, in der für den Zeitraum vom 01.01. bis zum 31.12.2009 „Kapitalerträge im Sinne des § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG“ in Höhe von 177.362.837,20 Euro ausgewiesen waren. (…) (UA S. 76)

Hinweise darauf, dass es sich bei den vorstehend dargestellten Geschäften um Leerverkäufe gehandelt hatte, bei denen die Verkäuferseite nicht mit der Steuer belastet und diese auch sonst nicht in Abzug gebracht worden war, enthielt auch diese Bescheinigung nicht. Ebenso wurden die von der Ballance Capital Ltd. mit der Leerverkäuferseite getätigten Absprachen nicht erwähnt. Gleichwohl unterschrieben die gesondert Verfolgten Dr. Olearius und Warburg unter dem 01.03.2011 die Körperschaftsteuererklärung der Einziehungsbeteiligten für das Jahr 2009 und ließen diese dem Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg vorlegen. In der Anlage WA war dabei die Anrechnung von Kapitalertragsteuer in Höhe von 45.575.633,09 Euro nebst einem Solidaritätszuschlag in Höhe von 2.506.793,69 Euro beantragt. Hierin enthalten waren die oben dargestellten und in den dazugehörigen Dividendengutschriften ausgewiesenen Beträge in Höhe von 46.779.448,31 Euro. Die Steuererklärung enthielt keine Information darüber, dass im Hinblick auf diesen Betrag Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag zuvor nicht in entsprechender Höhe erhoben bzw. einbehalten und insbesondere nicht von der Dividendenkompensationszahlung in Abzug gebracht worden war. Auch enthielt die Steuererklärung keinen Hinweis darauf, dass es sich bei dem Aktienverkäufer jeweils um einen Leerverkäufer gehandelt hatte. Ebenfalls fehlte jede Mitteilung, dass die Annahme, der Betrag sei anrechenbar, auf einer rechtlichen Würdigung beruhte, zu der keine verbindliche Auskunft der Finanzverwaltung angefragt worden war. Auch sonst enthielt sie keine Mitteilung zu der konkreten Ausgestaltung der Geschäfte, die sich dadurch auszeichneten, dass die Aktien- und Futuregeschäfte im Vorfeld (für die Warburg Bank) von der Ballance Capital Ltd. mit der jeweiligen Gegenseite abgesprochen worden waren. (…) (UA S. 76/77)

Über den Anrechnungsantrag entschied das Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg für das Jahr 2009 durch Bescheid vom 05.04.2011 positiv. Die in dem Bescheid enthaltene Anrechnungsverfügung wies den beantragten Anrechnungsbetrag an Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag aus. Aufgrund der zugleich festgesetzten Körperschaftssteuer von 0 Euro führte die Anrechnung unter Berücksichtigung von Zinsen in Höhe von 2.440 Euro zu einer entsprechenden Auszahlung. (…) (UA S. 78 – die anrechenbare und in 2011 erstattete Kapitalertragssteuer belief sich – UA S. 77 – auf 45.575.633 Euro; der Solidaritätszuschlag auf 2.506.793 Euro).

bb) Die Profiteure in 2009

Aufgrund der Vereinbarung aus dem Investment Partnership Agreement zahlte die Warburg Bank an die Ballance Capital Ltd. im Hinblick auf die vorstehend aufgeführten Geschäfte einen Betrag in Höhe von insgesamt 10.611.367,04 Euro. Ferner zahlte die Warburg Bank auf eine nicht leistungsunterlegte Rechnung der Bank Sarasin & Cie AG einen Betrag in Höhe von 5.500.000 Euro, der für die gesondert Verfolgten Dr. Berger und Dr. Steck bzw. deren Vehikel OAK Asset Management Ltd. bestimmt war und deren Mitwirkung an den Eigenhandelsgeschäften vergütete. (…) (UA S. 79)

cc) Die subjektive Tatseite der Verantwortlichen in 2009

Dass aufgrund der vorstehend dargestellten Aktiengeschäfte Kapitalertragsteuern und Solidaritätszuschläge angerechnet würden, obwohl diese Steuern zuvor nicht erhoben, mithin nicht auf die Dividendenkompensationszahlungen in Abzug gebracht worden waren, entsprach dem gemeinsamen Plan von zumindest den gesondert Verfolgten Dr. Berger, Dr. Olearius und Schmid sowie des Angeklagten Shields, die gemeinsam hierauf hingewirkt hatten. Die für die Warburg Bank sowie die Einziehungsbeteiligte handelnden gesondert Verfolgten Dr. Olearius und Schmid wussten von Beginn an, dass bei den Aktiengeschäften Leerverkäufer tätig waren, bei denen weder hinsichtlich der Dividenden noch hinsichtlich der Dividendenkompensationszahlungen eine Steuererhebung, mithin ein Abzug von Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag erfolgen würde. Ihnen war insoweit auch bekannt, dass die Transaktionen ein Zusammenwirken zahlreicher Akteure erforderlich machten und dass in diesem Zusammenhang auch Angehörige von Ballance tätig wurden und im Vorfeld entsprechende Absprachen trafen. Ihnen war ferner bewusst, dass die Steuern auf die Dividendenkompensationszahlung auch nicht von der Warburg Bank oder der Einziehungsbeteiligten oder von einer anderen Stelle gezahlt worden waren. Sie 80 wussten, dass dieser Sachverhalt in der späteren Steuererklärung, mit der die Anrechnung beantragt werden würde, trotz entsprechender Offenbarungspflichten nicht offengelegt würde. Sie erkannten zudem die Möglichkeit, dass wegen des fehlenden Steuerabzuges die Voraussetzungen für die mit der Steuererklärung geltend gemachte Anrechnung von Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag in einer Höhe von 46.779.448,31 Euro eventuell nicht vorliegen könnten und eine spätere Anrechnung daher eventuell nicht mit dem deutschen Steuerrecht in Einklang steht. Dies nahmen sie billigend in Kauf. (…) (UA S. 79/80)

d) Die Devisensaison in 2010

aa) Das Tatgeschehen in 2010

Gemeinsam mit der Ballance Capital Ltd. führte die Warburg Bank unter Beteiligung beider Angeklagter ihre CumEx-Handelsaktivitäten auch im Jahr 2010 fort.

aa) Unter dem 06.01.2010 schlug der gesondert Verfolgte Schmid in einer Vorlage für die Partnersitzung der Warburg Bank vor, die „Single Future basierte[n] Transaktionen“ mit der Ballance Capital Ltd. auch im Jahr 2010 fortzusetzen. Dem wurde in der Partnersitzung vom 12.01.2010 zugestimmt. Wie schon in den Vorjahren war der gesondert Verfolgte Dr. Berger in diesem Zusammenhang weiterhin beratend für die Warburg Bank tätig. Es ging ihm weiterhin darum, an den durch die CumEx-Leerverkaufsgestaltungen generierten Profiten - diesmal über die OAK Consultancy S. à r. l. - beteiligt zu werden. (UA S. 116/117)

Bei allen Aktiengeschäften handelte es sich um außerbörslich „cum“ vereinbarte und „ex“ belieferte Leerverkäufe, bei denen der Leerverkäufer nicht mit den vorstehend dargestellten Steuerbeträgen belastet worden war. Auch sonst wurde die Steuer von keinem Beteiligten auf die von dem Leerverkäufer zu leistenden Dividendenkompensationszahlung abgezogen. Die von der Warburg Bank im Rahmen der Future-Geschäfte gehandelten Dividendenlevel lagen bei etwa 80. Jeweils kurz nachdem die Aktiengeschäfte durchgeführt und vom Leerverkäufer beliefert worden waren, wurden die Positionen wieder aufgelöst und die Aktien an den Stückegeber zurückgeführt. (UA S. 120)

Auf Grundlage der vorstehend dargestellten Aktiengeschäfte stellte sich die Warburg Bank als ihre eigene Depotbank Steuerbescheinigungen aus, die die auf die einzelnen Leerkauf-Positionen entfallenden Steuerbeträge auswiesen. (…)
Hinweise darauf, dass es sich bei den vorstehend dargestellten Geschäften um Leerverkäufe gehandelt hatte, bei denen die Verkäuferseite nicht mit der Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag belastet und diese auch sonst nicht in Abzug gebracht worden war, enthielten die Bescheinigungen nicht. (…) (UA S. 120/121

Gleichwohl unterschrieben die gesondert Verfolgten Dr. Olearius und Schmid unter dem 27.02.2012 die Körperschaftssteuererklärung der Einziehungsbeteiligten für das Jahr 2010 und ließen diese dem Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg zukommen. In der Anlage WA war dabei die Anrechnung von Kapitalertragsteuer in Höhe von 45.909.109,15 Euro nebst Solidaritätszuschlag in Höhe von 2.525.001 Euro beantragt. Hierin enthalten waren die oben dargestellten und in den Steuerbescheinigungen zu Unrecht ausgewiesenen Beträge von 42.676.314,18 Euro. Die Steuererklärung enthielt keine Information darüber, dass im Hinblick auf diesen geltend gemachten Betrag Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag zuvor nicht in entsprechender Höhe erhoben bzw. einbehalten und insbesondere nicht von der Dividendenkompensationszahlung in Abzug gebracht worden war. Auch enthielt die Steuererklärung keinen Hinweis darauf, dass es sich bei dem Aktienverkäufer jeweils um einen Leerverkäufer gehandelt hatte. Ebenfalls fehlte jede Mitteilung, dass die Annahme, der Betrag sei anrechenbar, auf einer rechtlichen Würdigung beruhte, zu der keine verbindliche Auskunft der Finanzverwaltung angefragt worden war. Auch sonst enthielt sie keine Mitteilung zu der konkreten Ausgestaltung der Geschäfte, die sich dadurch auszeichneten, dass die Aktien- und Futuregeschäfte im Vorfeld (für die Warburg Bank) von der Ballance Capital Ltd. mit der jeweiligen Gegenseite abgesprochen worden waren. (…) (UA S. 121)

Über den Anrechnungsantrag entschied das Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg für das Jahr 2010 durch Bescheid vom 30.03.2012 positiv. Die in dem Bescheid enthaltene Anrechnungsverfügung wies einen Anrechnungsbetrag von 123 Kapitalertragsteuer in der aufgerundeten Höhe von 45.909.110 Euro nebst Solidaritätszuschlag in Höhe von 2.525.001 Euro aus. Aufgrund der zugleich festgesetzten Körperschaftssteuer von 1.923.223 Euro nebst Solidaritätszuschlag in Höhe von 105.777,26 Euro führte dies zu einer Auszahlung an die Einziehungsbeteiligte in Höhe von 43.985.887 Euro zuzüglich des Solidaritätszuschlags in Höhe von 2.419.223,74 Euro. („,) (UA S. 122/123)

bb) Die Profiteure in 2010

Im Hinblick auf die Vereinbarung aus dem Investment Partnership Agreement zahlte die Warburg Bank an die Ballance Capital Ltd. im Hinblick auf die vorstehend aufgeführten Geschäfte einen Anteil in Höhe von insgesamt 8.737.491 Euro. Ferner zahlte die Warburg Bank auf eine nicht leistungsunterlegte Rechnung der Bank Sarasin & Cie AG einen Betrag in Höhe von 5.500.000 Euro, der für die gesondert Verfolgten Dr. Berger und Dr. Steck bzw. das Vehikel OAK Consultancy S. à r. l. bestimmt war und die Mitwirkung an den Eigenhandelsgeschäften im Jahr 2010 vergütete. (…) (UA S. 123)

cc) Die subjektive Tatseite der Verantwortlichen in 2010

Dass aufgrund der vorstehenden dargestellten Aktiengeschäfte Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag angerechnet würde, obwohl der Leerverkäufer zuvor nicht entsprechend belastet und die Steuern auch nicht sonst von der Dividendenkompensationszahlung abgezogen worden waren, entsprach dem 124 gemeinsamen Plan der gesondert Verfolgten Dr. Berger, Dr. Olearius und Schmid sowie des Angeklagten Shields, die gemeinsam auf dieses Ziel hingewirkt hatten. Die für die Warburg Bank und die Einziehungsbeteiligte handelnden gesondert Verfolgten Dr. Olearius und Schmid wussten von Beginn an, dass bei den Aktiengeschäften Leerverkäufer tätig waren, bei denen weder hinsichtlich der Dividenden noch hinsichtlich der Dividendenkompensationszahlungen eine Steuererhebung, mithin ein Abzug von Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag erfolgen würde. Ihnen war insoweit auch bekannt, dass die Transaktionen ein Zusammenwirken zahlreicher Akteure erforderlich machten und dass in diesem Zusammenhang auch Angehörige von Ballance tätig wurden. Ihnen war ferner bewusst, dass die Steuern auf die Dividendenkompensationszahlungen auch nicht auf Seiten der Warburg Bank und der Einziehungsbeteiligten oder von einer anderen Stelle gezahlt worden waren. Sie wussten, dass dieser Sachverhalt in der späteren Steuererklärung, mit der die Anrechnung beantragt werden würde, nicht offengelegt wurde. Sie erkannten zudem die Möglichkeit, dass wegen des fehlenden Steuerabzuges die Voraussetzungen für die mit der Steuererklärung geltend gemachte Anrechnung von Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag in einer Höhe von 42.676.314,18 Euro eventuell nicht vorliegen könnten und eine spätere Anrechnung daher eventuell nicht mit dem deutschen Steuerrecht in Einklang steht. Dies nahmen sie billigend in Kauf. (…)
(UA S. 123)

3. Der Kenntnisstand der Beteiligten in 2016 und die strafrechtliche Bewertung ihres Handelns

a) Vorbemerkung

Was eigentlich nicht zum „Erkenntnisstand“ gehört, sondern was zu den Selbstverständlichkeiten zählt, die sich unmittelbar aus dem Gesetz ergeben, ist der Umstand, dass der Anspruch auf Erstattung einer Steuer nur dann besteht, wenn sie ohne Rechtsgrund **gezahlt** worden ist (§ 37 Abs. 2 AO). Eine Erstattung findet nur statt, wenn ihr eine Zahlung vorausgegangen ist. Eine Steuererstattung, die nach einer Zahlung zweimal oder gar mehrmals erfolgt, setzt magische Künste voraus, wie sie ehedem dem Zauberer Kalanag gelangen, dessen Krug sich von selbst immer wieder mit Wasser füllte. „Wasser aus Indien“ war die heimliche Losung der Cum-Ex-Akteure.

Allerdings schien das „Wasser aus Indien“ zeitweise ein Flussbett gefunden zu haben durch Formulierungen im Gesetzentwurf der Bundesregierung zum Jahressteuergesetz 2007[4], wo es im Hinblick auf den neu eingefügten § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4 EStG erläuternd heißt:

> „Die Regelung dient der Verringerung von Steuerausfällen, die derzeit bei der Abwicklung von Aktiengeschäften an der Börse in zeitlicher Nähe zum Gewinnverteilungsbeschluss dadurch entstehen, dass Kapitalertragsteuer bescheinigt wird, die nicht abgeführt wurde.“[5]

Darüber hinaus wird dort konstatiert:

> „Zusätzlich wird im Rahmen der augenblicklichen Praxis auch der Einbehalt von Kapitalertragsteuer in einem Umfang bescheinigt, der ebenfalls über die tatsächlich von der Aktiengesellschaft abgeführte Summe hinausgeht. Durch die vorgeschlagenen Änderungen sollen die negativen Auswirkungen auf das Steueraufkommen insoweit verringert werden, als das inländische Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitut des Leerverkäufers zur Abführung von Kapitalertragsteuer verpflichtet wird.“[6]

Diese Formulierungen konstatieren zwar nur einen Ist-Zustand, wurden in der steuerrechtlichen Literatur jedoch ernsthaft dahingehend ausgelegt, der Gesetzgeber habe die Praxis, falsche Bescheinigungen über die Höhe der einbehaltenen Kapitalertragsteuer auszustellen, hingenommen und lediglich angestrebt, deren negative Auswirkungen zu verringern:

---

[4] BT-Drucksache 16/2712, 46 ff. = BR-Drucksache 622/06, S. 76 ff.
[5] Ebenda, S. 46/47.
[6] Ebenda, S. 47.

> „Bleibt man in dem Bereich der cum/ex-Geschäfte, widerspricht es prima facie einem vordergründigen Gerechtigkeitsgefühl, dass der Staat mehr herausgeben muss, als er eingenommen hat. Zumal das Potential des Steuerausfalls exorbitant ist. Es ist allerdings zu berücksichtigen, dass der Gesetzgeber diese Lücke offenbar in Kauf genommen hat und dies im Gesetzesmaterial durch den Hinweis, die ‚Regelung … [dient] der Verringerung von Steuerausfällen, die … bei der Abwicklung von Aktiengeschäften an der Börse in zeitlicher Nähe zum Gewinnverteilungsbeschluss dadurch entstehen, dass Kapitalertragsteuer bescheinigt wird, die nicht abgeführt werde‘ dokumentiert.[7]“

Völlig außer Acht gelassen wird hierbei, dass der Gesetzgeber seine Absichten auch schon in der Begründung zum Jahressteuergesetz 2007 **unmissverständlich** zum Ausdruck gebracht hat:

> „Durch die vorgeschlagenen Änderungen sollen die negativen Auswirkungen auf das Steueraufkommen insoweit verringert werden, als das inländische Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitut des Leerverkäufers zur Abführung von Kapitalertragsteuer verpflichtet wird. Zusammen mit der nach den allgemeinen Vorschriften von der Aktiengesellschaft abgeführten Kapitalertragsteuer **soll so viel Quellensteuer erhoben werden, wie bei den Anteilseignern später steuerlich berücksichtigt wird**.“[8]

Das war an Klarheit nicht zu übertreffen: Die tatsächlich erhobene (bzw. einbehaltene) Quellensteuer sollte das Limit markieren, bis zu dem eine Anrechnung der Quellensteuer bzw. deren Erstattung möglich sein sollte. Der in der Gesetzesbegründung beschriebene Ist-Zustand – nämlich, dass die Zahlung von Kapitalertragsteuer, die gar nicht abgeführt wurde, bescheinigt wird – sollte beseitigt werden. Die gegenteilige Interpretation bestimmter Autoren, für die prototypisch *Hartmut Klein* steht, der in den fraglichen Formulierungen eine Billigung des damaligen Ist-Zustandes erkennen wollte, ist nur nachvollziehbar vor dem Hintergrund, dass verschiedene Autoren – wie eben *Hartmut Klein* – offenbar auf der Lohnliste von Hanno Berger und möglicherweise bestimmter Banken gestanden haben, die an dem Fortgedeihen des Cum-Ex-Betriebes ein starkes Interesse hatten.

Am 16.04.2014 hatte der Bundesfinanzhof der „weithin üblichen Gestaltungspraxis bei sog. cum/ex-Geschäften“ einen Riegel vorgeschoben und im amtlichen Leitsatz folgendes entschieden:

> „Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt derjenige, dem die Anteile an dem Kapitalvermögen im Zeitpunkt des Gewinnverteilungsbeschlusses nach § 39 Abs. 1 AO rechtlich oder --wenn

---

[7] *Hartmut Klein*, BB 2015, 726, 733/734.
[8] BT-Drucksache 16/2712, S. 47/48 (meine Hervorhebung).

> ein anderer als der Eigentümer die tatsächliche Herrschaft über die Anteile hat-- nach § 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 AO wirtschaftlich zuzurechnen sind. Wirtschaftliches Eigentum über die Anteile in diesem Sinne scheidet bei sog. cum/ex-Geschäften mit Aktien aus, wenn der Erwerb der Aktien mit dem (hier:) durch ein Kreditinstitut initiiertes und modellhaft aufgelegtes Gesamtvertragskonzept verbunden ist, nach welchem der Initiator den Anteilserwerb fremdfinanziert, der Erwerber die Aktien unmittelbar nach ihrem Erwerb dem Initiator im Wege einer sog. Wertpapierleihe (bis zum Rückverkauf) weiterreicht und der Erwerber das Marktpreisrisiko der Aktien im Rahmen eines sog. Total Return Swap-Geschäfts auf den Initiator überträgt“[9]

Mit Urteil vom 10.04.2016 griff das Hessische Finanzgericht diese Rechtsprechung auf und akzentuierte sie[10] :

> „Dass es zur Anrechnung der Kapitalertragsteuer als Erhebungsform der Körperschaftsteuer vergleichbar einer Steuervorauszahlung zunächst der Erhebung der Steuer bedarf, ist nach der Systematik der Anrechnung evident und Grundvoraussetzung für die Anrechnung der Abzugssteuer (vgl. BFH, Urteil vom 23.4.1996 VIII R 30/93, BFHE 181, 7; Urteil vom 20.10.2010 I R 54/09, BFH/NV 2011, 641). Die Ansicht, eine Anrechnung von Abzugssteuern sei unabhängig von deren Erhebung möglich, ist abwegig und verstößt gegen den eindeutigen Wortlaut des § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG. Gleiches gilt für die mehrmalige Anrechnung einmal erhobener Steuern.“

Zu gegenteiligen Äußerungen der die Cum-Ex-Geschäfte schönredenden Stimmen aus der Steuerrechtsliteratur setzte das Hessische Finanzgericht folgenden Kontrapunkt:

> „Dieses Ergebnis eines mehrfachen wirtschaftlichen Eigentums an einer Aktie ist aber weder mit dem Regelungsverständnis des wirtschaftlichen Eigentums in § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO noch mit dessen Wortlaut zu vereinbaren und verstößt gegen die fundamentalen Grundsätze des deutschen Rechts.“[11]

Das hinderte die Soldschreiber der Cum-Ex-Industrie nicht daran, „Wasser aus Indien“ weiterhin für möglich zu halten:

> „Diese Faktizität des Aktienhandels erfordert einen ‚verfeinerten‘ wirtschaftlichen Eigentumsbegriff. Im Übrigen sind Mehrfachzuweisungen dem deutschen Rechtssystem durchaus nicht fremd und nicht mit Floskeln wie, dies sei mit ‚fundamentalen Grundsätzen des deutschen Rechts nicht vereinbar‘ oder mit Formulierungen wie: diese seien schon ‚unlogisch‘, ‚denklogisch nicht möglich‘ wegzuleugnen.“[12]

---

[9] BFH, Urteil vom 16.04.2014 – I R 2/12 (bei Juris).
[10] Hessisches FG, Urteil v. 10.02.2016 – 4 K 1684/14 (bei Juris – Rdnr. 81).
[11] Hessisches FG a.a.O. Rdnr. 72.
[12] *Hartmut Klein*, BB 2016, 2200, 2207; dieser im „Betriebsberater“ unter dem Titel „Die vertane Chance im sog. ‚Cum/Ex-Verfahren‘ Nachschau des Hessischen FG-Urteils vom 12.2.2016 - 4 K 1684/14“veröffentlichte

b) Der Kenntnisstand im Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg und in der Finanzbehörde Hamburg im Jahre 2016

Unter dem 15.04.2016 wandte sich die Staatsanwaltschaft Köln an das Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg, dort namentlich die Abteilungsleiterin Daniela Petersen. Das Schreiben hat den folgenden Wortlaut:

> Sehr geehrte Frau Petersen,
>
> die Staatsanwaltschaft Köln führt unter dem Aktenzeichen 113 Js 522/16 ein steuerstrafrechtliches Ermittlungsverfahren unter anderem gegen Dr. Christian Olearius, Partner der M.M. Warburg & Co. (AG & Co.) KGaA, und die weiteren (ehemaligen) Mitglieder der Führungsebene der M.M. Warburg & Co. (AG & Co.) KGaA, Christian Schmidt und Martin Dörscher. Es besteht der Verdacht, dass die M.M. Warburg & Co. In den Jahren 2007 bis 2010 auf Veranlassung bzw. mit Einwilligung der o.g. Personen die Bezahlung in Anspruch genommener Dienstleistungen der Rechtsanwälte Dr. Berger und Dr. Steck über hierfür ausgestellte Scheinrechnungen der Bank J. Safra Sarasin (Schweiz) in Höhe von etwa 20 Millionen Euro abgewickelt hat. Hierzu hat die M.M. Warburg & Co. Die in Rechnung gestellten Beträge an die Bank J. Safra Sarasin überwiesen. Diese hat die Gelder an Gesellschaften mit Sitz auf den British Virgin Islands bzw. in Luxembourg weitergeleitet. Wirtschaftlich Berechtigte an diesen Gesellschaften sind bzw. waren nach den derzeitigen Erkenntnissen die tatsächlichen Leistungserbringer für die M.M. Warburg & Co., die Rechtsanwälte Dr. Berger und Dr. Steck. Es besteht der Verdacht, dass entsprechend dieser vereinbarten verschleierten Vorgehensweise – mit Kenntnis der hieran Beteiligten – unrichtige steuerliche Erklärungen der M.M. Warburg & Co. Sowie der Rechtsanwälte Dr. Berger und Dr. Steck gegenüber den deutschen Steuerbehörden abgegeben wurden, die zu Steuerverkürzungen geführt haben.
>
> Den bisherigen Ermittlungen zufolge bestanden die Dienstleistungen der Rechtsanwälte Dr. Berger und Dr. Steck für die M.M. Warburg & Co. Bei der Durchführung sogenannter „Cum/Ex-Transaktionen" mit dem Ziel einer mehrfachen Erstattung von nur einmal entrichteter Kapitalertragssteuer auf Dividenden deutscher Aktienwerte zu unterstützen.
> In diesem Zusammenhang besteht der Verdacht, dass die M.M. Warburg & Co. Mit Billigung der Geschäftsleitung in den Jahren 2006 bis 2011 solche Transaktionen auf eigene Rechnung durchgeführt und durch vorsätzlich unrichtige Erklärung gegenüber den Steuerbehörden zu Unrecht ein (doppeltes) Erstattungsvolumen in Höhe von ca. 165 Millionen Euro erlangt hat.
>
> Hochachtungsvoll
>
> Kaiser
> Staatsanwalt

Aufsatz von Hartmut Klein will den damaligen stellvertretenden Leiter der Steuerverwaltung in der Hamburger Finanzbehörde, Michael Wagner, in seiner Skepsis gegenüber der Entscheidung des Hessischen Finanzgerichts bestärkt haben. Hartmut Klein sei „nicht irgendwer". Damit hatte er allerdings recht. Er war ein unmittelbarer Vasall von Hanno Berger.

Am 17.06.2016 – unter Bezugnahme auf das bei der Staatsanwaltschaft Köln in dem Ermittlungsverfahren gegen Christian Olearius u.a. geführte Ermittlungsverfahren zu dem Aktenzeichen 113 Js 522/16 – übersandte die Steuerfahndungsstelle des Finanzamts für Steuerstrafsachen und Steuerfahndung Düsseldorf dem Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg „z.Hdn. Frau Petersen“ einen Datenträger (USB-Stick) mit der gesamten bis dahin entstandenen Ermittlungsakte.

Nach deren Auswertung und Beratung im Amt wandte sich am 05.10.2016 die damalige Leiterin des Finanzamts für Großunternehmen in Hamburg, Frau Karin Ohse-Griem, in einem von ihrer Abteilungsleiterin Daniela Petersen entworfenen Schreiben an die Kolleginnen und Kollegen der Finanzbehörde Hamburg. Darin wird mitgeteilt, dass das Finanzamt beabsichtige, die Anrechnungsverfügungen der Körperschaftsteuerbescheide aus den Jahren 2009 bis 2011 gegenüber der M.M. Warburg & Co Gruppe GmbH dahingehend abzuändern, dass die bisher angerechnete Kapitalertragsteuer und der Solidaritätszuschlag um die Steuerabzugsbeträge gekürzt werden, die auf die Cum-Ex Geschäfte der M.M. Warburg & CO (AG & Co) KGaA entfallen.

Es wird in dem Schreiben um Zustimmung zu dieser Vorgehensweise gebeten. In dem Schreiben weist Frau Ohse-Griem darauf hin, dass eine Rücknahme für die Veranlagungszeiträume 2007 und 2008 wegen Eintritts der Zahlungsverjährung nicht mehr möglich sei. Eine Änderung der Anrechnungsverfügung für den Veranlagungszeitraum 2009 sei lediglich bis Ende 2016 möglich, da dann erneut Zahlungsverjährung eintrete.

Es folgen weitere zweieinhalb Monate aufgeregter und teilweise kontroverser Kommunikation zwischen den Verantwortlichen im Finanzamt für Großunternehmen und der Finanzbehörde sowie den Gesellschaftern der Warburg Bank, welche initiativ sowohl auf den damaligen Bürgermeister und den damaligen Finanzsenator zugingen. Letztere ließen dies nicht nur passiv über sich ergehen, sondern beteiligten sich aktiv an der Kommunikation, an deren Ende die am 17.11.2016 in der Finanzbehörde getroffene Entscheidung stand, auf die – in dem Schreiben der Finanzamtsvorsteherin vom 05.10.2016 noch gegenteilig vorgeschlagene – Rückforderung der im Jahre 2011 angerechneten Kapitalertragssteuer in Höhe von ca. 47 Mio. Euro zu verzichten. Diese Entscheidung wurde durch den damaligen Finanzsenator Dr. Tschentscher am 23.11.2011 ausdrücklich gebilligt. Sie wird auch dem damaligen Bürgermeister nicht entgangen sein.

Welchen Kenntnisstand hatten die damals Verantwortlichen von den Geschäften der Warburg Bank?

Am 23.02.2016 berichtet die Süddeutsche Zeitung online[13] über folgendes:

> Ausgerechnet dieses exquisite Geldhaus (d.i,. die Warburg Bank) soll in mutmaßlich kriminelle Aktiengeschäfte in Höhe von mehr als 150 Millionen Euro verwickelt sein. Nach Informationen von *SZ, NDR* und *WDR* hat die Kölner Staatsanwaltschaft vor gut vier Wochen die Hamburger Zentrale von M.M. Warburg durchsucht. Es geht wieder mal um Geschäfte mit dem sonderbaren Titel Cum und Ex. Dabei haben sich die offenbar grenzenlos Gierigen beim Handel von Aktien mit (Cum) und ohne (Ex) Dividende eine nur einmal gezahlte Kapitalertragsteuer vom Fiskus mehrmals erstatten lassen. Mehrere Führungskräfte der Hamburger Privatbank stehen nun unter Verdacht. Das Verfahren richtet sich gegen fünf Beschuldigte. Darunter Christian Gottfried Olearius, 73, der bei M.M. Warburg eine Legende ist. Fast drei Jahrzehnte hat er die Bank geführt, bevor 2014 sein Sohn Joachim Sprecher der Partner des Bankhauses wurde. Der alte Olearius wurde dann Chef des Aufsichtsrats. (…)Das feine hanseatische Bankhaus soll Geschäfte mit drei Kapitalfonds gemacht haben. Zweck der Aktiendeals sei es eben gewesen, sich einmal gezahlte Steuern mehrmals erstatten zu lassen, glauben die Kölner Ermittler. Ein Teil der Geschäfte soll über Malta gelaufen sein. Die Insel im Mittelmeer ist bei Cum-und-Ex-Geschäften eine bekannte Adresse. Fachleute sprechen von der "Malta-Struktur". Zwei Warburg-Manager sollen sogar eigenes Geld in die betreffenden Fonds investiert haben. Die Hamburger Privatbank äußert sich zu diesen Details nicht.
> Die Kölner Staatsanwaltschaft untersucht im Fall Warburg neben der Malta-Spur auch Verbindungen in die Schweiz und den Weg von vielen Geldflüssen bis in die Karibik. Warburg soll angeblichen Drahtziehern von Cum-Ex-Deals geholfen haben, mehr als zwanzig Millionen Euro beiseitezuschaffen. Zu diesem Zweck soll das Hamburger Geldhaus Scheinrechnungen bezahlt haben, die aus der Schweiz von der Sarasin-Bank gekommen seien. Auch Sarasin ist eine alte Bank mit viel Tradition. Das mit Sarasin umschreibt Warburg in seiner Stellungnahme etwas umständlich so: "Den Zahlungen liegt eine vertragliche Vereinbarung mit einer anderen Bank über die Vermittlung von Wertpapierumsätzen zugrunde."
>
> Es gibt bei der Staatsanwaltschaft in Köln eine lange Liste von Cum-Ex-Beschuldigten, zu denen auch Eric Sarasin gehörte, dessen Familie das gleichnamige Institut über mehrere Generationen hinweg betrieben hatte. Eric Sarasin war bis zu einer Cum-Ex-Razzia Vizechef der Basler Bank gewesen. Der Schweizer Bankier hat schließlich mit der Staatsanwaltschaft Köln kooperiert und ist mit einer Geldauflage in Höhe von 200 000 Euro noch ganz gut weggekommen. Seine Aussagen sollen auch auf die Fährte Warburg geführt haben.

Was an Erkenntnissen den hier geschilderten Durchsuchungsmaßnahmen zugrunde lag und zusätzlich dabei zutage trat, ist dem Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg mit dem Schreiben des Staatsanwalts Kaiser vom 15.04.2016 und am 17.06.2016 mit der Übersendung

[13] https://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/steuerbetrug-grenzen-der-gier-1.2876518

der elektronischen Ermittlungsakte übermittelt worden. Am 04.10.2016 übersandte die Steuerfahndung Düsseldorf dem Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg einen weiteren Datenträger mit der elektronischen Akte der Staatsanwaltschaft Köln zu dem Verfahren 113 Js 522/16 auf dem Stand vom 26.08.2016.

Die daraus fließenden Erkenntnisse sind offenbar in das erwähnte Schreiben des Finanzamts für Großunternehmen in Hamburg vom 05.10.2016 eingeflossen. Diesen Berichten und Unterlagen zufolge hat sich die Warburg Bank bei ihren Eigengeschäften von den Inspiratoren der Cum-Ex-Geschäfte, Hanno Berger und Paul Mora[14], beraten lassen. Die Beratungs- und Vermittlungsleistungen erfolgten durch die Paul Mora gehörende englische Gesellschaft Ballance Capital Ltd. Sie hatten als Bemessungsgrundlage die gesamte angerechnete (aber nie gezahlte) Kapitalertragsteuer. In 2009 war dies ein Betrag in Höhe von ca. 45 Mio. Euro. Hiervon sind ca. 21 Mio. an Ballance Capital gezahlt worden, wobei Warburg von Ballance Capital anschließend eine Rückzahlung in Höhe von 50% dieses Betrages, also ca. 10,5 Mio. Euro erhielt. Von den Bruttoerträgen erhielten die weiteren Berater (Berger/Steck) in Form von Scheinrechnungen sodann 16 % - also 5,5 Mio. Euro. Diese Beträge konnten naheliegenderweise an die Berater nur gezahlt werden mit Hilfe der vom Finanzamt in der Anrechnungsverfügung erstatteten, vorher aber nie gezahlten Kapitalertrag-steuer.

Die durch den Steuerabzug erhobene Kapitalertragsteuer wird nach § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG angerechnet, soweit sie auf die erfassten Einkünfte entfällt und eine Steuerbescheinigung gemäß § 45a Abs. 3 EStG vorgelegt wird. Die Steuerbescheinigung ist dabei sowohl materielle Voraussetzung als auch Tatbestandsmerkmal und dient als Nachweis für die einbehaltene und abgeführte Kapitalertragssteuer. Die Warburg Bank hatte die Einkünfte erfasst und eine von ihr selbst ausgestellte Steuerbescheinigung[15] (nebst Berufsträgerbescheinigung) vorgelegt.

Für die Warburg Bank war in 2009 vor allem die von ihrem Geschäftssitz in London aus tätige Brokerfirma ICAP sowie die zu Paul Mora gehörende Firma Ballance Capital Ltd tätig. Beide waren als sog. Zentrale Kontrahenten („central counterparty“ – CCP) tätig. Das ist im Finanzwesen ein Rechtssubjekt, das als Vertragspartner zwischen Verkäufer und Käufer tritt und als Vertragspartner für jeden der beiden dient. Der Sinn der Einschaltung eines Zentralen Kontrahenten bzw. CCP liegt u.a.in der Möglichkeit zur Anonymisierung des Handels. Es versteht sich von selbst, dass die Rückverfolgung und die Feststellung von Lieferketten hinsichtlich der gehandelten Aktienpapiere erheblich erschwert wird, wenn durch die Einschaltung eines ausländischen CCP zwar die wirtschaftliche Einheit eines Geschäfts aufrechterhalten wird, rein rechtlich aber an die Stelle des einen Geschäfts zwei Geschäfte treten, nämlich das Geschäft zwischen Aktienverkäufer und CCP einerseits sowie das Geschäft zwischen

[14] Hanno Berger befindet sich zur Zeit in der Schweiz in Auslieferungshaft. Auf einem aktuellen Fahndungsplakat des Bundeskriminalamts wird über den neuseeländischen Banker Paul Mora folgendes berichtet: „Paul Robert MORA steht im Verdacht, entscheidend an der Entwicklung und Planung pressebekannter Cum-Ex-Geschäfte beteiligt gewesen zu sein und einen Steuerschaden im dreistelligen Millionen-Bereich verursacht zu haben. Sein Aufenthaltsort wird im Ausland vermutet.“

[15] Siehe den oben wiedergegebene Sachverhalt aus dem Urteil des LG Bonn (S. 6 – 10).

CCP und Aktienkäufer andererseits. Dies führt notwendigerweise zu Konstellationen, in denen der Aktienkäufer gar nicht weiß, von wem er die über den CCP vermittelten Aktien erwirbt – und erst recht nicht weiß, ob überhaupt die Kapitalertragsteuer auf die mit dem Verkauf der Aktien weitergegebene Dividende (bzw. im Falle eines Verkaufs „ex" Dividende: auf den Dividendenersatzanspruch) einbehalten und bezahlt wurde.

Schon allein aufgrund der mit der Einschaltung eines CCP verbundenen besonderen Konstruktion und der damit verbundenen Anonymisierung des Geschäfts war es klar, dass die in den Jahren 2009 bis 2011 von der Warburg Bank für ihre Eigengeschäfte jeweils ausgestellte Bescheinigung einer vom Inhaber der verkauften Aktien (bzw. seines mit dem Verkauf beauftragten Instituts) einbehaltenen Kapitalertragssteuer – wenn überhaupt – nur eine **Vermutung** darstellen konnten. Dass die Warburg Bank bei ihrer Körperschaftsteuererklärung vom 01.03.2011 für das Jahr 2009 und ihrer beigefügten Bescheinigung über die Anrechnung von angeblich einbehaltener Kapitalertragsteuer über **kein sicheres Wissen** hinsichtlich der Einbehaltung der Kapitalertragsteuer durch den Aktienverkäufer verfügte, wurde bei der Abgabe der Körperschaftsteuererklärung **verschwiegen**. Diese Kenntnis hätte sie erlangen können durch Nachfragen bei der ICAP (bzw. der Ballance Ltd.) als Organisator des gesamten Geschäfts und als letztem Verkäufer der Aktien[16] oder bei der Deutschen Bank als Depotbank der ICAP. Wohlweislich hatte die Warburg Bank sich jedoch diese Kenntnisse nicht zu verschaffen versucht. Schon das Verschweigen dieser unsicheren Kenntnis stellte sich als Steuerhinterziehung im Sinne des § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO dar, da die in der Anlage zur Körperschaftsteuererklärung behauptete Einbehaltung der Kapitalertragsteuer keine Tatsache, sondern allenfalls eine Vermutung war. Darauf hätte die Bank bei Abgabe ihrer Erklärung hinweisen müssen. Das Verschweigen dieses Umstandes war ein Verstoß gegen das gesetzliche Gebot, sich über steuerlich erhebliche Tatsachen **vollständig** zu erklären.

> Das wird in dem Schreiben der Finanzamtsvorsteherin vom 05.10.2016 an die Finanzbehörde auch noch klar erkannt und benannt:
>
> Angesichts der genannten Indizien vertritt das Finanzamt die Auffassung, dass die Warburg Bank Zweifel an dem Einbehalt der KESt hätte haben müssen und dass sie diese in grob fahrlässiger Weise ignoriert hat. Die Warburg Bank hätte bei den bestehenden Zweifeln bei den Beratern, bei ICAP oder bei der Deutschen Bank rückfragen müssen. Eine Rücknahme nach § 130 Abs. 2 Nr. 3 AO ist gerechtfertigt.

Auch lag es angesichts der immens hohen Zahlungen an den Broker und die Berater nahe, dass die Bescheinigungen über einbehaltene (auf die Körperschaftsteuer anrechenbare) Kapi-

[16] Der Zentrale Kontrahent (CCP), mit dem hinsichtlich der Eigengeschäfte der Warburg Bank ein Geschäftsbesorgungsverhältnis bestand, wäre nach dem LG Frankfurt am Main (Urteil v. 23.09.2020 – 2-18 O 386/18 bei Juris – Rdnrn 100-101) der vorrangige Adressat des Auskunftsbegehrens über den Einbehalt der Kapitalertragsteuer gewesen. Um das zu wissen, bedurfte es allerdings keiner Entscheidung des LG Frankfurt am Main, sondern es hätte damals schon ein Blick ins Gesetz genügt (§ 675 Abs. 1, 666 BGB).

talertragsteuer für die Jahre 2009 – 2011 falsch, jedenfalls überhöht waren. Im Hinblick darauf, dass die Warburg Bank ihre Geschäfte über zwei Broker in London tätigte, die ihr die Aktienverkäufer vermittelten, oblag ihr im Hinblick auf § 90 Abs. 2 AO eine erhöhte Mitwirkungspflicht bei der Aufklärung. Es wäre eine Verpflichtung der Warburg Bank gewesen, die Richtigkeit der von ihr ausgestellten nach § 45a Abs. 2 und 3 EStG durch Dokumente über die Einbehaltung der Kapitalertragsteuer auf der Seite des Verkäufers zu belegen. Da die Warburg Bank hierzu offenbar nicht bereit war (oder nicht in der Lage war, weil ihr die Verkäufer [jedenfalls die „Eindeckungs"-Verkäufer] unbekannt waren), ergibt sich die naheliegende Konsequenz unmittelbar aus der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs:

> „Gemäß § 90 Abs. 2 AO 1977 haben, wenn ein Sachverhalt zu ermitteln und steuerrechtlich zu beurteilen ist, der sich auf Vorgänge außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes bezieht, die Beteiligten diesen Sachverhalt aufzuklären und die erforderlichen Beweismittel zu beschaffen. Sie haben dabei alle für sie bestehenden rechtlichen und tatsächlichen Möglichkeiten auszuschöpfen. Ein Beteiligter kann sich nicht darauf berufen, dass er Sachverhalte nicht aufklären oder Beweismittel nicht beschaffen kann, wenn er sich nach Lage des Falls bei der Gestaltung seiner Verhältnisse die Möglichkeit dazu hätte beschaffen oder einräumen lassen können. § 90 Abs. 2 AO 1977 begründet für Sachverhalte, die sich auf Vorgänge im Ausland beziehen, eine erweiterte Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen. Kommt der Steuerpflichtige dieser Verpflichtung nicht nach, so können das FA bzw. das FG hieraus für ihn nachteilige Schlüsse ziehen; ggf. kann sogar eine Beweislastumkehr zu Lasten des Steuerpflichtigen eintreten.[17]

Unabhängig hiervon hatte das Hessische Finanzgericht in einem Urteil vom 10.02.2016 festgestellt, dass die Beweiskraft der Kapitalertragsteuerbescheinigung begrenzt ist:

> Der Anscheinsbeweis aufgrund der vorgelegten Steuerbescheinigung trägt jedoch nicht bei atypischen Gestaltungen und Abläufen, bei denen insbesondere aufgrund der Praxiserfahrung begründete Zweifel an der Entrichtung der Kapitalertragsteuer bestehen.[18]

So liegt es hier. Und so argumentierte auch völlig richtig die damalige Vorsteherin des Finanzamts für Großunternehmen in ihrem an die Finanzbehörde gerichteten Vorschlag vom 05.10.2016.

Weshalb am 17.11.2016 hiervon abweichend in der Finanzbehörde – durch die Leiterin des Amtes 5 (Steuerverwaltung), Angela Nottelmann, sowie ihren Stellvertreter, Michael Wagner, sowie die Vorsteherin des Finanzamts für Großunternehmen in Hamburg, Karin Ohse-Griem

---

[17] BFH/NV 2006, 1785 m.w. Nachw.
[18] Hessisches FG, Urteil vom 10.02.2016 – 4 K 1684/14 (bei Juris – Rdnr. 96).

und deren Abteilungsleiterin Daniela Petersen (sowie vier weiteren Mitarbeitern der Finanzbehörde: Herrn Rottpeter, Herrn Wedertz, Frau Schönmann und Herrn Bobzin) und einige Tage später, am 23.11.2016, durch den damaligen Finanzsenator Dr. Peter Tschentscher – beschlossen wurde, dass die Kapitalertragsteuer für 2009 nicht zurückgefordert werden sollte, ist nicht offiziell verlautbart worden (natürlich auch mit Rücksicht auf das Steuergeheimnis). In einem internen „Gesprächsvermerk", von Frau Petersen unterzeichnet, wird auf **anderthalb** (!) Seiten festgehalten, weshalb die Freie und Hansestadt Hamburg (sowie davon anteilig zu 42,5% die Bundesrepublik Deutschland) von einer Forderung in Höhe von ca. 47 Mio. Euro sich verabschieden sollte. Darin heißt es:

> Inhalt des Gesprächs
>
> Frau Petersen stellte kurz den wesentlichen Inhalt des Berichts vom 05.10.2016 vor. Sodann wurde von Seiten des Finanzamts mitgeteilt, dass weitere Unterlagen von der Staatsanwaltschaft Köln, Deloitte sowie ein Schreiben der Warburg Bank vorlägen (Kopien wurden übergeben). Aufgrund dieser Unterlagen würde das Finanzamt nunmehr die Auffassung vertreten, dass sich die Risikoeinschätzung der Erfolgsaussichten eines etwaigen Klagverfahrens weiter zu Lasten der Finanzverwaltung verschoben hätten und dass eine Änderung der Anrechnungsverfügung zum jetzigen Zeitpunkt nicht sinnvoll sei.

Diese Einführung in das Gesprächsthema ist nicht nachvollziehbar und – was den „kurzen" Vortrag aus dem Schreiben vom 05.10.2016 anbelangt – offenbar regelrecht **manipulativ** verlaufen. Man vergegenwärtige sich, was dem Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg zu diesem Zeitpunkt schon bekannt war und auch zum Inhalt des 28-seitigen, von Frau Petersen verfassten und Frau Ohse-Griem unterzeichneten Schreibens vom 05.10.2016 gehörte, was hier noch einmal **akzentuier**t wiederholt wird:

> Die daraus fließenden – wahrscheinlich schon vorher kommunizierten – Erkenntnisse sind offenbar auch in das Schreiben des Finanzamts für Großunternehmen in Hamburg vom 05.10.2016 eingeflossen. Berichten zufolge hat sich die Warburg Bank bei ihren Eigengeschäften von den Inspiratoren der Cum-Ex-Geschäfte, Hanno Berger und Paul Mora[19], beraten lassen. Die Beratungs- und Vermittlungsleistungen erfolgten durch die Paul Mora englische Gesellschaft Ballance Capital Ltd. Sie hatten als Bemessungsgrundlage die gesamte angerechnete (aber nie gezahlte) Kapitalertragssteuer. In 2009 war dies ein Betrag in Höhe von ca. 45 Mio. Euro. Hiervon sind ca. 21 Mio. an Ballance Capital gezahlt worden, wobei Warburg von Ballance Capital anschließend eine Rückzahlung in Höhe von 50% dieses Betrages, also ca. 10,5 Mio. Euro erhielt. Von den Bruttoerträgen erhielten die weiteren Berater (Berger/Steck) in Form von Scheinrechnungen sodann 16 % - also 5,5 Mio. Euro. Diese Be-

[19] Hanno Berger befindet sich zur Zeit in der Schweiz in Auslieferungshaft. Auf einem aktuellen Fahndungsplakat des Bundeskriminalamts wird über den neuseeländischen Banker Paul Mora folgendes berichtet: „Paul Robert MORA steht im Verdacht, entscheidend an der Entwicklung und Planung pressebekannter Cum-Ex-Geschäfte beteiligt gewesen zu sein und einen Steuerschaden im dreistelligen Millionen-Bereich verursacht zu haben. Sein Aufenthaltsort wird im Ausland vermutet."

> träge konnten naheliegenderweise an die Berater nur gezahlt werden mit Hilfe der vom Finanzamt in der Anrechnungsverfügung erstatteten, vorher aber nie gezahlten Kapitalertragssteuer. (… Oben, S. 17)
>
> Auch lag es angesichts der immens hohen Zahlungen an den Broker und die Berater nahe, dass die Bescheinigungen über einbehaltene (auf die Körperschaftsteuer anrechenbare) Kapitalertragssteuer für die Jahre 2009 – 2011 falsch, jedenfalls überhöht waren. (Oben, S. 18)

Durch die Ermittlungen der Staatsanwaltschaft Köln war dem Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg **bekannt**, dass in dem Zeitraum von 2009 bis 2011 die Warburg Bank mit ihren Eigengeschäften erhebliche Gewinne in vielfacher Millionenhöhe einfuhr. Dem Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg war bekannt, dass sie sich die Gewinne in dieser vielfachen Millionenhöhe mit ihren Beratern teilte. Auch war dem Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg **bekannt**, dass es sich bei diesen Beratern um Hanno Berger und Paul Mora handelte, die schon damals als die kriminellen Inspiratoren und Projekteure von Cum-Ex-Geschäften galten. Auch war dem Finanzamt für Großunternehmen **bekannt**, dass Berger und Mora schon 2009, in der Zeit der ersten Zusammenarbeit mit der Warburg Bank, Konzepte verfolgten, bei denen *„zweimal Kapitalertragsteuer angerechnet bzw. erstattet (wird), obwohl diese nur einmal einbehalten wird…“* (So ein ausdrückliches Zitat in dem Schreiben des Finanzamts für Großunternehmen in Hamburg vom 05.10.2016, S. 5)

Angesichts dieser, spätestens im Oktober 2016 bei dem Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg und bei der Leitung der Steuerverwaltung in der Finanzbehörde (an die das Schreiben des Finanzamts vom 05.10.2016 gerichtet war) bestehenden Kenntnisse über die Eigengeschäfte der Warburg Bank davon zu sprechen

> …dass sich die Risikoeinschätzung der Erfolgsaussichten eines etwaigen Klagverfahrens weiter zu Lasten der Finanzverwaltung verschoben hätten und dass eine Änderung der Anrechnungsverfügung zum jetzigen Zeitpunkt nicht sinnvoll sei …,

zeigt eine Verkehrung des tatsächlich damals schon bekannten Sachverhalts, die sprachlos macht. Die **kriminelle** Einbettung dieser Geschäfte lag bereits 2016 auf der Hand und kein Finanzgericht wäre bereit gewesen, deren Anliegen zu fördern. Unklar war allenfalls die subjektive Seite, da niemand so recht glauben wollte, dass Personen mit einer unzweifelhaft verdienstvollen Biographie (Christian Olearius und Max Warburg) sich hieran mit Vorsatz beteiligt haben könnten. Dies hatte aber auf das Besteuerungsverfahren keinen Einfluss. Die Erfolgsaussichten einer Klage gegen den anstehenden Rückforderungsbescheid waren angesichts des Umstandes, dass die Inspiratoren und Profiteure der von der Warburg Bank betriebenen Geschäfte Hanno Berger und Paul Mora waren, **minimal**.

In dem „Gesprächsvermerk" vom 17.11.2016 heißt es weiterhin:

> In der Stellungnahme von Warburg wurde darüber hinaus erneut darauf hingewiesen, dass sie sich darauf verlassen durften, dass die Deutsche Bank die KESt einbehalte. Auch dieser Punkt ist nach wie vor nicht von der Hand zu weisen, da diese Auffassung nicht nur von der Bp, sondern auch von Linklaters vertreten wurde. Darüber hinaus hat die Deutsche Bank ihre entgegenstehende Auffassung in einem anderen Verfahren bereits im Jahre 2014 mitgeteilt. Bis heute ist allerdings noch keine abschließende Entscheidung in dieser Rechtsfrage getroffen worden. Daher kann Warburg möglicherweise kein Vorwurf gemacht werden, dass sie ebenfalls diese Auffassung vertreten haben.

Auch diese Passage kann nur ungläubiges Erstaunen hervorrufen. Steuererklärungen sind wahrheitsgemäß nach bestem Wissen und Gewissen zu machen (§ 150 Abs. 2 AO). In der Steuererklärung vom 01.03.2011 wurde die Abführung der Kapitalertragsteuer und ihre deshalb gegebene Anrechenbarkeit als tatsächlich gegeben behauptet. Die Warburg Bank und die für sie Verantwortlichen hatten in dieser Steuererklärung ein Wissen behauptet, um dessen Erlangung sie sich **nie** bemüht hatten. In Wahrheit hatten sie gar kein **Wissen** um die Einbehaltung und Abführung der Kapitalertragsteuer. Diese Unkenntnis war allenfalls mit der Hoffnung (oder Vermutung) unterlegt, dass irgendwer irgendwann die Kapitalertragsteuer gezahlt haben könnte, mehr aber nicht. Über diese Unkenntnis hätten die Verantwortlichen, die in der Pflicht standen, sich **vollständig** zu erklären (§ 370 Abs. 1 Nr. 1 AO), bei Abgabe ihrer Körperschaftserklärung das Finanzamt aufklären müssen. Das taten sie aber **nicht**.

Wenn nun in dem „Gesprächsvermerk" davon die Rede ist, die Warburg Bank habe sich *„darauf verlassen"* dürfen, dass die Deutsche Bank die Kapitalertragsteuer einbehalte, *„dieser Punkt"* sei *„nach wie vor nicht von der Hand zu weisen"*, so wird in diesem Vermerk die Welt des Steuerrechts auf den Kopf gestellt. Die Verantwortlichen der Warburg Bank hatten bei ihrer Steuererklärung ein Wissen behauptet, das sie gar nicht hatten. Auf der Basis dieser faktischen Unkenntnis, über die sie das Finanzamt vorsätzlich im Unklaren gelassen haben, erlangten sie allein für das Geschäftsjahr 2009 die Gunst einer Anrechnung von ca. 47 Mio. Euro Kapitalertragsteuer. Und leitende Beamte im Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg und in der Finanzbehörde haben diesen offenkundigen Hinterziehungsakt nicht im Blick, sondern segnen ihn mit der Begründung ab, es sei nicht von der Hand zu weisen, dass die Verantwortlichen der Warburg Bank sich auf die Deutsche Bank *„verlassen durften".* Die Logik dieser Überlegung lässt sich einfach zusammenfassen: Der Steuerschuldner muss sich nicht steuerehrlich verhalten, solange er die Hoffnung hegen (darauf „verlassen") darf, dass statt **seiner** wenigstens ein **andere**r ehrlich ist! Das spottet – als Ergebnis einer Besprechung von **acht** Beamten der Steuerverwaltung – jeder Beschreibung!

In dem „Gesprächsvermerk" findet sich auch noch folgende Überlegung:

> Weiter wurde darüber gesprochen, dass eine Änderung der Bescheide vermutlich den Unmittelbaren Zusammenbruch der Warburg Gruppe zur Folge hätte. In die Überlegungen muss daher auch die Wahrscheinlichkeit einer etwaigen Amtshaftung und deren Auswirkungen auf den Hamburger Haushalt berücksichtigt werden. Da das Urteil des Hessischen Finanzgerichts sowohl hinsichtlich der Ausführungen zu den Wertpapiergeschäften als auch hinsichtlich der Ausführungen zur Abgabenordnung in Steuerfachkreisen als sehr umstritten angesehen wird und eine Revision bisher lediglich aus Reputationsrisikogründen von der Bank nicht eingelegt wurde, sollte das Urteil nicht als alleinige Begründung für eine Änderung herangezogen werden.

Dass das Urteil des Hessischen Finanzgerichts *„sehr umstritten“* sei, ist nicht im Ansatz belegt. In der Datenbank Juris werden für das Jahr 2016 (in dem Frau Petersen ihren „Gesprächsvermerk“ verfasste) insgesamt vier Aufsätze benannt, die sich damit befasst hatten. Es gab zwei befürwortende Beiträge[20] und zwei kritische[21]. Unter den beiden kritischen ist zumindest einer – *Hartmut Klein* – für Hanno Berger wiederholt gutachterlich tätig geworden. Von *„sehr umstritten“* kann also keine Rede sein.

Abschließend heißt es in dem „Gesprächsvermerk“:

> Die Beteiligten waren sich nach eingehender Diskussion einig, dass eine Änderung der Bescheide zum jetzigen Zeitpunkt unterbleiben solle, da diese lediglich auf einigen Indizien und Vermutungen beruhen würde und der Sachverhalt noch nicht ausreichend aufgeklärt ist. Es sollen die weiteren Ermittlungen und Feststellungen der StA Köln abgewartet werden, um sowohl Prozesskostenrisiken als auch die Gefahr von Amtshaftungsansprüchen zu verringern.

Die Beteiligten wussten sehr wohl, dass sie der Warburg Bank mit dieser Entscheidung einen **Gefallen** erweisen. In dem „Gesprächsvermerk“ heißt es abschließend:

> **Für das Jahr 2009 wird ggf. Zahlungsverjährung eintreten.** Eine **spätere Änderung** der Bescheide bzw. Anrechnungsverfügungen **ist erschwert,** erscheint jedoch bei strafrechtlicher Relevanz nicht ausgeschlossen. (Meine Hervorhebung)

Es wird deutlich. Es gab aus den oben (S. 16 und 17) dargelegten Überlegungen für die Finanzverwaltung in Hamburg keinen rechtlich haltbaren Grund, von dem Erlass eines Rückforderungsbescheids abzusehen. Die in dem „Gesprächsvermerk“ niedergelegten Überlegungen

---

[20] *Florstedt* in FR 2016, 641 ff.; *Amann* in DB 2016, 1463 ff.
[21] *Podewils,* in WuB 2016, 579 ff.; *Hartmut Klein*, in BB 2016, 2006 ff. und 2200 ff.

sind bemerkenswert abwegig. Die Kenntnisse und Erkenntnisse aus den schon im Jahre 2016 bekannt gewordenen Verstrickungen der Warburg Bank in das kriminelle Cum-Ex-Geflecht um Hanno Berger und Paul Mora werden geflissentlich ignoriert, ebenso wie die von Warburg in immenser Höhe an diese Berater geleisteten Zahlungen aufgrund von Scheinrechnungen.

Dass auch die Sorge um den Fortbestand der Warburg Bank bei der Entscheidung über die Rückforderung keine Rolle spielen durfte, liegt auf der Hand: In einem solchen Falle hätte die Finanzverwaltung die Aussetzung der Vollziehung prüfen müssen, nicht aber von dem Erlass eines Rückforderungsbescheides absehen dürfen. Hierbei wäre auch zu bedenken gewesen, dass die Warburg Bank über die Jahre ca. 180 Mio. Euro aus Steuergeldern erhalten hat, die dem Vermögen der Bank zugeflossen sind.

Zu dem Erlass eines Rückforderungsbescheids gab es keine Alternative. Es bestand eine **„Ermessensreduktion auf Null“** (so ausdrücklich auch das Bundesministerium der Finanzen)[22]. Der mit Billigung des Finanzsenators im November 2016 durch die Hamburger Finanzverwaltung vorgenommene Verzicht auf eine Rückforderung der der Warburg Bank zugeflossenen Kapitalertragsteuer war nicht etwa eine „knallharte Rechtsentscheidung“[23], sondern ein **Willkürakt** – strafrechtlich als Beihilfe zur Steuerhinterziehung gem. §§ 370 Abs. 1 Nrn. 1 und 2 AO, 27 StGB zu bewerten.

c) Beihilfe zur Steuerhinterziehung durch Mitarbeiter der Finanzbehörde und des Finanzamts für Großunternehmen in Hamburg

Die Anrechnung bzw. Erstattung von Kapitalertragsteuer in Höhe von 45.575.633,09 Euro nebst einem Solidaritätszuschlag in Höhe von 2.506.793,69 Euro erreichte die Warburg Bank durch Steuererklärungen, die, auf das Jahr 2009 bezogen, unvollständig und deshalb unrichtig waren. In dem oben zitierten Urteil des Landgerichts Bonn vom 18.03.2020 heißt es hierzu:

> Gleichwohl unterschrieben die gesondert Verfolgten Dr. Olearius und Warburg unter dem 01.03.2011 die Körperschaftsteuererklärung der Einziehungsbeteiligten für das Jahr 2009 und ließen diese dem Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg vorlegen. In der Anlage WA war dabei die Anrechnung von Kapitalertragsteuer in Höhe von 45.575.633,09 Euro nebst einem Solidaritätszuschlag in Höhe von 2.506.793,69 Euro beantragt. Hierin enthalten waren die oben dargestell-

[22] In einem Schreiben an die Finanzbehörde Hamburg vom 06.11.2017 (in Bezug auf die Notwendigkeit verjährungsunterbrechender Maßnahmen hinsichtlich der für das Jahr 2010 bestehenden Ansprüche auf Rückerstattung der angerechneten Kapitalertragsteuer).
[23] So ernsthaft der damalige stellvertretende Leiter der Steuerverwaltung in der Finanzbehörde, Michael Wagner, in seiner Anhörung durch den Untersuchungsausschuss.

> ten und in den dazugehörigen Dividendengutschriften ausgewiesenen Beträge in Höhe von 46.779.448,31 Euro. Die Steuererklärung enthielt keine Information darüber, dass im Hinblick auf diesen Betrag Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag zuvor nicht in entsprechender Höhe erhoben bzw. einbehalten und insbesondere nicht von der Dividendenkompensationszahlung in Abzug gebracht worden war. Auch enthielt die Steuererklärung keinen Hinweis darauf, dass es sich bei dem Aktienverkäufer jeweils um einen Leerverkäufer gehandelt hatte. Ebenfalls fehlte jede Mitteilung, dass die Annahme, der Betrag sei anrechenbar, auf einer rechtlichen Würdigung beruhte, zu der keine verbindliche Auskunft der Finanzverwaltung angefragt worden war. Auch sonst enthielt sie keine Mitteilung zu der konkreten Ausgestaltung der Geschäfte, die sich dadurch auszeichneten, dass die Aktien- und Futuregeschäfte im Vorfeld (für die Warburg Bank) von der Ballance Capital Ltd. mit der jeweiligen Gegenseite abgesprochen worden waren. (…) (UA S. 76/77)

Diese Feststellungen wurden getroffen auf dem Erkenntnisstand von 2020. Aber auch im Jahre 2016 war der Erkenntnisstand nicht sehr viel niedriger. Die Kölner Oberstaatsanwältin Brorhilker fasste diesen Erkenntnisstand in ihrer Vernehmung vor dem Untersuchungsausschuss am 3.12.2021 wie folgt zusammen (sinngemäß zitiert aus meinen Mitschriften während ihrer Vernehmung):

> Wir hatten sowohl sämtliche Scheinrechnungen vorliegen, die waren beschlagnahmt worden, als auch Aussagen von denjenigen, die an diesem Vorgang unmittelbar beteiligt waren, nämlich die Herren Steck und Henke. Wir hatten auch Mitglieder der Sarasin Bank vernommen, das war schon 2015, die hatten diesen Sachverhalt wirklich gut belegt. Ich kann mir einfach nicht vorstellen, wie man auf die Idee kommen kann, bei so einem Geschäftsgebaren anzunehmen, dass das hier ein seriöses Geschäftsfeld ist. Wer sich auf solche Geschäfte einlässt, auf Scheinrechnungen in der Größenordnung, da ist es für mich nicht nachvollziehbar, wie man da sagen kann, ja, das ist irgendwie ein ganz normales Geschäftsgebaren.
>
> Das waren völlig dubiose Umstände, dass hier Scheinrechnungen von Privatbank zu Privatbank geschrieben werden, das kenne ich sonst nur aus dem Baugewerbe, also, aus dem Gerüstbau ist es mir zum Beispiel bekannt, aber dass es hier von Privatbank zu Privatbank passiert und dann im zweistelligen Millionenbereich, das ist außerordentlich verwunderlich. Ich kann mir nicht vorstellen, dass die Finanzverwaltung Hamburg das jetzt feststellt, der Fall sei so wie jeder andere.

Und zur Rücksichtnahme auf die wirtschaftlichen Interessen der Warburg Bank führte sie aus:

> Die Rücksichtnahme auf finanzielle Interessen ist an der Stelle für mich nicht nachvollziehbar. Finanzverwaltung steht auch unter dem Legalitätsprinzip. Es gilt die Gleichmäßigkeit der Besteuerung und Gesetzmäßigkeit der Verwaltung. Mir wäre es jetzt neu, dass ein Finanzamt darauf Rücksicht nimmt, dass ich meine Einkommensteuernachzahlung gar nicht leisten kann, weil ich lieber in den Urlaub gefahren bin.

Die Darstellung von Frau Oberstaatsanwältin Brorhilker in ihrer Vernehmung vor dem Untersuchungsausschuss, ebenso auch der ursprüngliche, auf 28 Seiten ausgebreitete Vorschlag in dem Schreiben des Finanzamts für Großunternehmen in Hamburg vom 05.10.2016, belegen, dass der Kenntnisstand der Beteiligten im Jahre 2016 so weit war, dass auch aus der Sicht der Finanzverwaltung nie und nimmer die hohen Profite aus den Eigengeschäften der Bank im Rahmen normaler Gewinnmitnahmen bei herkömmlichen Arbitrage-Geschäften entstanden sein konnten.

Um es noch einmal akzentuiert zu wiederholen:

- Über diese hohen Profite, die durch Ausgleich von Scheinrechnungen mit dritten Personen geteilt wurden, waren die Entscheider vom 17.11.2016 und auch der Finanzsenator informiert[24].

- Auch waren die Entscheider vom 17.11.2016, ebenso wie der Finanzsenator, darüber informiert, dass die Profite aus den Geschäften der Warburg Bank in zweifacher Millionenhöhe mit den Beratern der Warburg Bank geteilt wurden.

- Auch waren die Entscheider vom 17.11.2016 darüber informiert, ebenso auch der Finanzsenator, dass die an den Geschäften der Warburg Bank profitierenden Berater Hanno Berger und Paul Mora waren, die schon im Jahre 2016 als kriminell agierende Inspiratoren der Cum-Ex-Geschäfte allgemein bekannt waren[25].

- Auch war den Entscheidern vom 17.11.2016, und ebenso dem Finanzsenator, bekannt, dass die mit den Beratern Hanno Berger und Paul Mora geteilten Profite in vielfacher Millionen Höhe zunächst an die Sarasin-Bank in der Schweiz überwiesen und von dort aus in großen Teilen direkt auf Bankkonten im Offshore-Bereich weiter transferiert wurden[26].

Die Äußerungen der Frau Brorhilker habe ich erwähnt, um noch einmal zu pointieren, welcher Kenntnisstand bereits im Jahre 2016 hinsichtlich der Geschäfte der Warburg+ Bank erreicht war. Wer bei ihrer Anhörung durch den Untersuchungsausschuss zugegen war, für den wurde nachdrücklich ihre Empörung darüber fühlbar, mit welcher Nonchalance und bewussten Ignoranz die Entscheider vom 17.11.2016, ebenso wie der damalige Finanzsenator, all diese harten Fakten ausblendeten, um die Warburg Bank vor Ungemach zu schützen. Dass ihre in den Jahren 2009 bis 2011 verbuchten hohen Gewinne allein auf kriminellen Cum-Ex-

[24] Über das Schreiben des Finanzamts Großunternehmen in Hamburg vom 95.10.2016, in dem die Rückforderung der stattlichen Summe von 47 Mio. Euro vorgeschlagen worden war, ist er durch die damalige Leiterin der Abteilung Steuerverwaltung der Finanzbehörde unterrichtet worden.

[25] Die Namen dieser Personen waren ebenfalls mehrfach in dem Schreiben des Finanzamts für Großunternehmen in Hamburg genannt worden.

[26] SZ vom 26.02.2016 (FN 13).

Geschäften beruhten, lag unmittelbar auf der Hand, wurde aber von den Entscheidern des 17.11.2016 sehenden Auges ignoriert.

Die **strafrechtliche Einordnung des Geschehens** fällt nicht schwer. Sie hat sich zu orientieren an der Leitentscheidung des 5. Strafsenats des Bundesgerichtshofs vom 01.08.2000 zur Strafbarkeit der Beihilfe zur Steuerhinterziehung durch Mitarbeiter von Geldinstituten in Form des Kapitaltransfers ins Ausland[27]:

Die Steuerhinterziehung durch Abgabe eine falschen Körperschaftsteuererklärung mit unrichtigen Angaben zur Anrechnung angeblich einbehaltener Kapitalertragssteuer war zwar schon am 11.03.2011 vollendet. Eine Beendigung dieser Straftat war jedoch noch nicht eingetreten. Dass die Gesellschafter der Warburg Bank um die Unsicherheit ihres Status – hinsichtlich der Anrechenbarkeit der fraglichen Kapitalertragsteuer – wussten, zeigt sich eindringlich an den verschiedenen Initiativen, die sie in der zweiten Hälfte des Jahres 2016 unternahmen, um eine Rückforderung zu verhindern. Solange diese noch andauerten oder latent weiterhin erwartet werden mussten, war die Steuerhinterziehung noch nicht beendet[28] und deshalb beihilfefähig[29].

Indem die Entscheider vom 17.11.2016 und der Finanzsenator sehenden Auges alle auf der Hand liegenden und ihnen bekannten Fakten ignorierten, die kriminelle Cum-Ex-Geschäfte und den Verdacht der Steuerhinterziehung durch die Verantwortlichen der Warburg Bank nahelegten, sie stattdessen nichts unternahmen, sie stattdessen eine Steuerforderung in Höhe von ca. 47 Mio. verjähren[30] ließen, macht sie zu Gehilfen der Steuerhinterzieher aus der Warburg Bank. Sie haben sich – im Sprachgebrauch der BGH-Entscheidung vom 01.08.2000 – die Förderung dieser Taten „angelegen sein lassen“[31].

Diese Beihilfehandlung ist auch heute noch nicht verjährt. Die Verjährung tritt erst dann ein, wenn die Haupttat beendet ist[32]. Die Gesellschafter der Warburg Bank, der auch die Körperschaftssteuererklärung vom 01.03.2011 für das Jahr 2009 und die Körperschaftsteuererklärung vom 27.02.2012 für das Jahr 2010 – mit den jeweiligen Anrechnungserklärungen für die

---

[27] BGHSt 46, 107 ff. – diese Entscheidung wurde durch unser Büro erstritten.
[28] Vgl. BGHSt 52, 300, 302, demzufolge „zur Tatbeendigung auch solche Umstände (zählen), die … zwar nicht mehr von der objektiven Tatbestandsbeschreibung erfasst werden, aber dennoch das materielle Unrecht der Tat vertiefen, weil sie den Angriff auf das geschützte Rechtsgut perpetuieren oder gar intensivieren“.
[29] *Schünemann/Greco* in LK, StGB, 13. Aufl., Rdnr. 40 zu § 27.
[30] Ob tatsächlich steuerrechtlich Verjährung eingetreten ist, wird inzwischen mit guten Gründen bestritten (vgl. Urteil des LG Bonn, a.a.O. S. 346), betrifft aber nicht die strafrechtliche Bewertung des Falles.
[31] BGHSt 46, 107, 113.
[32] BGHSt 20, 227, 228; *Jäger* in wistra 2000, 347 (zur „Beendigung“ der Haupttat bei Steuerdelikten).

Kapitalertragsteuer – unterschrieben hatten, wandten sich noch mit Schreiben vom 06.02.2018 an den damaligen Leiter der Steuerabteilung im Bundesministerium der Finanzen, Ministerialdirektor Michael Sell, um eine Rücknahme der der Finanzbehörde im November 2017 erteilten Weisung, einen Rückforderungsbescheid für die Kapitalertragsteuer zu erlassen, zu erreichen. Sie baten um Mitteilung bis zum 28.02.2018, ob die Weisung aufrechterhalten bleibt. Sie würden sich vorbehalten, sich „in dieser Angelegenheit unmittelbar an den Bundesminister für Finanzen zu wenden“[33]. Das waren Aktivitäten, um das materielle Unrecht einer rechtswidrigen Erlangung der Kapitalertragssteuer aufrechtzuerhalten und zu vertiefen. Aus diesem Grunde war die Haupttat, die Steuerhinterziehung durch Verantwortliche der Warburg Bank, auch in 2018 noch nicht beendet.

d) Aktive Beihilfehandlungen des damaligen Finanzsenators Dr. Peter Tschentscher

Die am 17.11.2016 von verantwortlichen Mitarbeitern der Finanzbehörde und des Finanzamts für Großunternehmen in Hamburg getroffene Entscheidung, von der Rückforderung der für das Jahr 2009 angerechneten Kapitalertragsteuer in Höhe von ca. 47 Mio. Euro abzusehen und – jedenfalls aus der damaligen Sicht – Verjährung eintreten zu lassen, hatte der damalige Finanzsenator Tschentscher am 23.11.2016 zustimmend zur Kenntnis genommen.

Für das Jahr 2010 war die Steuererklärung der Warburg Bank am 27.02.2012 abgegeben worden, sodass – aus damaliger Sicht der Finanzbehörde – eventuelle Rückforderungsansprüche des Finanzamts für die seinerzeit angerechnete Kapitalertragsteuer mit Ablauf des Jahres 2017 zu verjährten drohten. Unter den Verantwortlichen der Finanzbehörde (und dem Finanzamt für Großunternehmen) bestand offenbar im Herbst 2017 Einigkeit, auch hinsichtlich der für das Geschäftsjahr 2010 angerechneten Kapitalertragsteuer von einer Rückforderung Abstand zu nehmen. Dies wurde dem Bundesministerium der Finanzen mir einem Schreiben vom 30.10.2017 mitgeteilt. Es solle das Ergebnis der parallel laufenden Ermittlungen der Staatsanwaltschaft Köln abgewartet werden Im Falle des Nachweises einer Steuerhinterziehung könnte die Rückforderung der unberechtigt angerechneten Kapitalertragsteuer innerhalb der dann geltenden zehnjährigen Verjährungsfrist geltend gemacht werden.

Das gefiel dem Bundeministerium der Finanzen gar nicht. Mit Schreiben vom 08.11.2017 wurde durch das Ministerium die Finanzbehörde Hamburg gemäß Artikel 108 Abs. 3 Satz 2 in Verbindung mit Artikel 85 Abs. 3 GG angewiesen, bei der Warburg Bank verjährungsunterbrechende Maßnahmen einzuleiten. Das Schreiben des Ministeriums endet mit dem Hinweis:

[33] Das wurde am 12.03.2018 Olaf Scholz.

> Falls durch die Rückforderung von Kapitalertragsteuer für die Warburg Bank eine existenzbedrohende Situation eintreten würde, ist die Aussetzung der Vollziehung zu prüfen. Allerdings ist zu berücksichtigen, dass die Warburg Bank gemäß Ihrer Aufstellung über Kapitalertragsteuererstattungen in Höhe von 180 Mio. Euro an Steuergeldern erhalten hat, die dem Vermögen der Bank zugeflossen sind.

Gegen diese Weisung wandte sich die Leiterin der Steuerverwaltung in der Finanzbehörde, Angela Nottelmann, mit einem durch den Finanzsenator ausdrücklich gebilligten Schreiben am 29.11.2017, in welchem folgendes ausgeführt wird:

> Gegen Ihre Weisung bestehen aus unserer Sicht auch nach der am 15. November 2017 in Ihrem Haus erfolgten Besprechung Bedenken:
>
> - Bisher liegen lediglich Indizien vor, jedoch kein ausermittelter Sachverhalt.
> - Warburg hat sich nach eigener Darstellung darauf verlassen, dass die Deutsche Bank KapESt einbehalten hat, ein Argument, das nicht von der Hand zu weisen ist.
> - Der bisher zuständige Staatsanwalt, Herr Fuchs, hatte keine Probleme damit, dass das FA mangels belastbaren Sachverhalts von einer Änderung des Bescheids absieht. Die während der Besprechung am 16. November 2017 von der jetzt offenbar zuständigen Staatsanwältin Frau Brorhilker neu vorgetragenen Sachverhalte waren an diesem Tag noch nicht Bestandteil der staatsanwaltschaftlichen Akten und daher für uns nicht einsehbar. Eine in der 47 KW von der Staatsanwaltschaft zugegangene CD befindet sich noch in der Auswertung.
> - Eine Änderung des Bescheids hätte wegen der dann zu passivierenden Steuerbeträge vermutlich den unmittelbaren Zusammenbruch der Bank zur Folge; würden die Änderungsbescheide von den Gerichten als rechtswidrig beurteilt, würde dies zu Amtshaftungsansprüchen gegen die Freie und Hansestadt Hamburg führen können.

Das Ministerium hielt an seiner Weisung fest. Am 13.12.2017 übergab schließlich die Abteilungsleiterin im Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg, Daniela Petersen, in Anwesenheit von zwei Betriebsprüfern den Bescheid über die Rückforderung der für das Jahr 2010 angerechneten Kapitalertragsteuer. Die Warburg Bank legte gegen den Rückforderungsbescheid Einspruch ein. Am 19.12.2017 gewährte das Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg eine Aussetzung der Vollziehung. Der noch zwanzig Tage zuvor prognostizierte „unmittelbare“ Zusammenbruch der Bank war nicht eingetreten.

In einer Stellungnahme vor der Bürgerschaft am 31.01.2018 machte der damalige Finanzsenator Dr. Tschentscher mittelbar deutlich, dass er den durch das Bundesministerium oktroyierten Rückforderungsbescheid als ein „unrechtmäßiges Vorgehen“ begreift:

> Es kommt nämlich bei hochkomplexen steuerrechtlichen Sachverhalten nicht darauf an, möglichst viele Bescheide oder sogar Vorwürfe in die Welt zu setzen. Die Finanzämter müssen genau die Fälle aufgreifen, in denen tatsächlich Steuern hinterzogen wurden und die letztlich auch vor einem Finanzgericht durchgesetzt werden können. Ansonsten drohen dem Staat teure Rückzahlungen, Schadenersatzforderungen oder sogar Haftungsansprüche. Der Schaden durch CumEx- und CumCum-Geschäfte, so der Punkt 1 Ihres Antrags, ist groß genug; den sollte man durch unrechtmäßiges Vorgehen nicht noch vergrößern.[34]

Dieser Bemerkung vorausgegangen war noch folgendes Bekenntnis, dessen – fett hervorgehobene Parole – im Folgenden noch etwas näher betrachtet werden soll:

> Zunächst aber zum dritten Punkt Ihres Antrags, der Frage, wie der Senat in steuerlichen Angelegenheiten vorgeht. Die Antwort lautet: **Er (*gemeint: der Senat*) lässt die Finanzämter nach Recht und Gesetz ihre Arbeit machen und nimmt keinen Einfluss auf deren Entscheidungen, schon gar nicht in konkreten Einzelfällen.** Für die Hamburger Steuerverwaltung gilt: Sie geht Hinweisen auf mögliche CumEx-Fälle konsequent und ohne Ausnahme nach. Die Prüfung erfolgt für alle Steuerpflichtigen in gleicher Weise und ausschließlich nach steuerrechtlichen Gesichtspunkten. **Eine politische Einflussnahme hierauf gibt es nicht. Sie wäre rechtswidrig und würde von den Finanzämtern gar nicht akzeptiert werden**.[35]

Das hört sich zwar gefällig an und verführt den unkritischen Zuhörer zum Beifall. Diese Parole – die Finanzverwaltung dürfe vom Senat nicht „politisch“ beeinflusst werden – hat jedoch mit „Recht und Gesetz“ **nichts** zu tun.

Zunächst einmal sei daran erinnert, welchen Amtseid die Senatoren der Freien und Hansestadt zu Beginn ihrer Amtszeit gemäß Art. 37 der hamburgischen Verfassung abgeben:

> Ich schwöre, dass ich Deutschland, dem Grundgesetz der Bundesrepublik Deutschland und der hamburgischen Verfassung die Treue halten**, die Gesetze beachten**, die mir als Mitglied des Senats obliegenden Pflichten gewissenhaft erfüllen und das Wohl der Freien und Hansestadt Hamburg, soviel ich vermag, fördern will.

Auch ansonsten klärt die Hamburgische Verfassung darüber auf, welche Aufgaben der jeweilige Senator im Hinblick auf seine Fachbehörde hat. Dabei sind folgende Artikel besonders relevant:

---

[34] Protokoll der Bürgerschaft, 71. Sitzung der 21. Wahlperiode, am 31.01.2018, S. 5304.
[35] A.a.O.

> Art. 33 Abs. 2: Der Senat ist die Landesregierung. Er führt und beaufsichtigt die Verwaltung.

Darunter ist zu verstehen, dass der Senat an der Spitze der Exekutive steht, und zwar „nicht nur als Landesregierung, sondern auch als Verwaltungsspitze“[36]. Weiterhin gilt:

> Art. 55: Die Mitglieder des Senats leiten die einzelnen Verwaltungszweige, für die sie die Verantwortung tragen.
>
> Art. 42 Abs. 2 S. 1: Die Mitglieder des Senats tragen nach einer vom Senat zu beschließenden Geschäftsverteilung die Verantwortung für die einzelnen Verwaltungsbehörden und Staatsämter.

Art. 55 und Art. 42 Abs. 2 S. 1 HmbVerf legen fest, dass die Fachbehörden monokratisch von dem zugewiesenen Senatsmitglied geleitet werden. Aus dem Zusammenspiel von Leitung und Verantwortung für die Fachbehörden ergibt sich, dass die Senatsmitglieder die Führung und Beaufsichtigung ihrer Behörden innehaben. Dazu sind sie mit sachlichen, organisatorischen und personellen Kompetenzen ausgestattet. Sie haben interne Organisations- und Weisungsbefugnisse gegenüber den Bediensteten und den Behörden. Sie üben die Fach- und Dienstaufsicht über die nachgeordneten Behörden aus[37].

Demnach übt die oberste Finanzbehörde, deren Leiter wiederum der zuständige Senator ist, die Fach- und Dienstaufsicht über die einzelnen Finanzämter aus[38]. Die Senatoren sind die Vorgesetzten und Dienstvorgesetzten aller Mitarbeiter. Es handelt sich um eine verfassungsrechtlich garantierte Verantwortlichkeit der Senatoren[39]. Diese Verantwortlichkeit ist nicht nur ein Recht, sondern eine **Pflicht** der jeweiligen Senatsmitglieder.

Der Finanzsenator kann sich also mitnichten als Politiker aus den sachlichen Vorgängen in der Finanzverwaltung zurückziehen, vielmehr ist **er die Spitze der Finanzverwaltung und damit dazu berufen und berechtigt, rechtswidriges Handeln zu unterbinden**, wenn er davon Kenntnis erlangt. Einen Bereich innerhalb der Verwaltung, also auch innerhalb der Finanzverwaltung, der sich gegenüber dem unmittelbar vom Parlament eingesetzten Exekutivorgan, hier also dem Senat, nicht verantworten muss, kann es in einer Demokratie nicht geben.[40] Es würde in dem Fall an der demokratischen Legitimation für diesen Bereich der Verwaltung fehlen. Die Senatoren, denen die Leitung einer Fachbehörde übertragen wurde, tragen die Verantwortung für diese Behörde sowohl gegenüber der Bürgerschaft als auch gegenüber dem Ersten Bürgermeister.[41]

---

[36] *David*, HmbVerf, 2. Aufl., Art. 57 Rn. 20.
[37] *David*, HmbVerf, Art. 55 Rn. 8
[38] *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 23. Aufl., Kap. 21, Rz. 35.
[39] *Thieme*, Verfassung der FHH Kommentar, Art. 55 Rn. 3.
[40] *Thieme*, Verfassung der FHH Kommentar, Art. 33 Rn. 5; BVerfGE 9, 281 ff.
[41] *Thieme*, Verfassung der FHH Kommentar, Art. 42 Rn. 4.

Dass der Finanzsenator als Präses der Finanzbehörde Einfluss auf die Finanzverwaltung hat und diese nicht unabhängig von ihm schaltet, ergibt sich auch aus der Geschäftsordnung für die Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg. In dieser ist unter 2.3.1 festgelegt, dass der Präses die Behörde leitet. Unter 2.3.3 heißt es, der Senator (und die Staatsrätinnen und Staatsräte) seien die Dienstvorgesetzten der Verwaltungsangehörigen der Finanzbehörde in ihrem jeweiligen Zuständigkeitsbereich. 2.4 legt fest, dass alle Beschäftigten ihre jeweiligen Vorgesetzten über alle wesentlichen Angelegenheiten informieren. Weiter ist vorgesehen, dass die Präsidialabteilung den Senator (und die Staatsräte) bei ihren Aufgaben unterstützt. Dazu sei seitens der Fachbereiche bedarfsgerecht zu informieren. 6.4 legt fest, wie Vorlagen an den Senator und die Staatsräte zu erfolgen haben (Vorgänge an Senator über die Staatsräte, in Eilfällen parallel). Die Geschäftsordnung stellt damit nicht nur im Einklang mit dem Gesetz fest, dass der Präses die Finanzbehörde leitet, sondern regelt auch, dass und in welcher Form Vorlagen an diesen aus der Finanzbehörde zu verfassen sind. Dies wäre, wenn der Finanzsenator zu keiner Einflussnahme auf seine Behörde berechtigt und verpflichtet wäre, vollkommen überflüssig.

Im Hinblick auf die strafrechtliche Bewertung der Handlungen von Senatsmitgliedern im Rahmen ihrer Leitungsbefugnisse kann auf die Auslegung des Art. 65 GG zurückgegriffen werden, der auf Bundesebene die Leitung der Geschäftsbereiche durch die Bundesminister in eigener Verantwortung festsetzt. Im Hamburgischen Landesrecht findet sich die Parallelnorm für Senatsmitglieder.

In § 3 Abs. 2 S. 1 Finanzverwaltungsgesetz ist festgelegt, dass die für die Finanzverwaltung oberste Landesbehörde die Landesfinanzverwaltung leitet. In Hamburg ist das gem. § 4 Abs. 1, 2 Nr. 11 HmbVerwBehG die Finanzbehörde. Innerhalb der Finanzbehörde ist das Amt 5 für die Steuerverwaltung, d.h. auch für die Erhebung der Einkommensteuer, zuständig. Das Amt „Steuerverwaltung" innerhalb der Finanzbehörde übt die Dienst- und Fachaufsicht über die Finanzämter aus. Das ergibt sich auch aus § 1 Abs. 1 S. 1 VerwBehG, in dem es heißt: „Der Senat führt die Verwaltung."

§ 4 Abs. 1 VerwBehG regelt, dass Verwaltungsaufgaben, die der Senat nicht selbst wahrnimmt, von den Fachbehörden selbstständig erledigt werden, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist. § 5 VerwBehG legt fest, dass der Senat für jede Fachbehörde die Senatoren, unter ihnen den Präses und mindestens einen Stellvertreter bestimmt. Die Finanzbehörde wird also vom Finanzsenator, dem Präses, geleitet.

Im Rahmen von Art. 65 GG ist anerkannt, dass Verantwortlichkeit nichts mit persönlicher Schuld im Sinne von Vorsatz und Fahrlässigkeit zu tun hat. Ein Minister, dem Tausende von Bediensteten nachgeordnet sind, kann sich nicht um alles kümmern. Daher kann ihm nicht

jede Fehlentscheidung als persönliches Versagen angelastet werden. Die im Art. 65 GG angesprochene ‚politische' Verantwortung ist nicht gleichbedeutend mit einer persönlichen (finanziellen) Haftung. Diese kommt aber dann in Betracht, wenn ein schuldhaftes Verhalten des Ministers, bzw. Senators, im Raum steht.[42]

Der Finanzsenator hat die Pflicht und das Recht, die Finanzbehörde zu leiten und anzuweisen. Aus dieser verfassungsrechtlich hergeleiteten Aufgabe traf ihn auch die Pflicht, auf ein gesetzmäßiges Handeln seiner Behörde zu achten. Diese Pflicht traf ihn ab dem Zeitpunkt, in dem er von den Vorgängen um die Warburg Bank Kenntnis erlangte und von der Entscheidung erfuhr, die zu Unrecht angerechneten Kapitalertragsteuern für 2009 nicht zurückzuverlangen. Es ist davon auszugehen, dass in diesem Verwaltungsverfahren, in dem es wegen der aus damaliger Sicht drohenden Verjährung um den Verlust von ca. 47 Mio. Euro an Steuergeldern ging, der Senator über die Eingabe des Finanzamts für Großunternehmen in Hamburg vom 05.10.2016 und den dort unterbreiteten Vorschlag unterrichtet wurde. Angesichts der genauen Unterrichtung durch dieses Schreiben musste sich dem Senator die Rechtswidrigkeit der am 17.11.2016 getroffenen Entscheidung aufdrängen. Dem „Gesprächsvermerk" vom 17.11.2016, der dem Senator zur Kenntnis gegeben wurde, war – wie auf den vorigen Seiten dargelegt – die Rechtswidrigkeit der an diesem Tage angestellten Überlegungen auf die Stirn geschrieben.

Es kann hier eine Parallele zu Überlegungen zur Strafbarkeit von Ministern (bzw. Senatoren) nach § 357 StGB gezogen werden. Auch für den Straftatbestand des Geschehenlassens einer Straftat durch einen Untergebenen (§ 357 Abs. 1 Var. 3 StGB) wird eine Pflichtenkette bis zum Minister gespannt und damit eine Erfolgsabwendungspflicht für diesen bejaht, wenn er von der Straftat eines Untergebenen Kenntnis erlangt. Das ist auch dann der Fall, wenn weitere Hierarchiestufen zwischen dem Minister und dem Untergebenen liegen.[43] Das Gleiche muss auch für den Fall eines steuerrechtswidrigen Verzichts auf Rückforderungsbeträge durch ein Finanzamt gelten – wenn der Finanzsenator als oberster Dienstherr davon Kenntnis erlangt, hat er die **Befugnis** und die **Pflicht**, einzuschreiten.

Die eingangs geschilderte Parole –

> **(Der Senat) lässt die Finanzämter nach Recht und Gesetz ihre Arbeit machen und nimmt keinen Einfluss auf deren Entscheidungen, schon gar nicht in konkreten Einzelfällen. –**

offenbart sich letztlich als verfassungswidriger Versuch, sich dieser Pflicht zu entziehen und die staatsrechtlich übertragene Verantwortung durch wohlfeile Redensarten abzuschütteln.

---

[42] *Ipsen*, Staatsrecht I, § 8 Rn. 458.
[43] *Lang*, Die Sanktionierung von Aufsichtspflichtverletzungen in der öffentlichen Verwaltung, Tübingen 2016, S. 121.

4. Falschaussage des Olaf Scholz vor dem Parlamentarischen Untersuchungsausschuss

Gemäß § 162 Abs. 2 StGB ist die Vorschrift des § 153 StGB (Strafbarkeit einer falschen uneidlichen Aussage) auch auf falsche Angaben vor einem Untersuchungsausschuss eines Gesetzgebungsorgans des Bundes oder eines Landes anwendbar.

Das ist hier im Hinblick auf die Aussage des ehemaligen Hamburger Bürgermeisters Olaf Scholz vor dem Parlamentarischen Untersuchungsausschuss „Cum-Ex-Steuergeldaffäre" der Bürgerschaft der Freien und Hansestadt Hamburg am 30.04.2021 zu bejahen.

Der zugrunde liegende Sachverhalt lässt sich kurz berichten und bewerten:

Herr Scholz hat in seiner damaligen Eigenschaft als Bürgermeister am 07.09.2016, am 26.10.2016 und dann nochmals am 10.11.2017 die beiden Gesellschafter der Warburg Bank, Christian Olearius und Max Warburg, in den Bürgermeister-Räumen des Hamburger Rathauses getroffen. Bei dem Gespräch am 07.09.2016 war außerdem der Leitende Regierungsdirektor Ralf Gernegroß von der Behörde für Wirtschaft und Innovation zugegen. Die anderen beiden Gespräche führte er mit den Gesellschaftern der Warburg Bank alleine. In diesen Gesprächen ging es um die Warburg Bank und die ihr drohenden Rückerstattungsbescheide hinsichtlich angerechneter Kapitalertragsteuer für die Geschäftsjahre 2009 und 2010 in Höhe von ca. 47 Mio. Euro und 43 Mio. Euro.

Weiterhin ging es um das Gespräch, welches im Kalender des ehemaligen Bürgermeisters unter dem 04.08.2016 aufgeführt ist, das er mit dem ehemaligen zweiten Bürgermeister und Innensenator Alfons Pawelczyk geführt haben soll, und um ein Telefonat, das der ehemalige Bürgermeister Scholz von sich aus am 09.11.2006 mit Christian Olearius getätigt haben soll.

In einer Anhörung durch die Mitglieder des Untersuchungsausschusses, die am 30.04.2021 von 14 Uhr bis ca. 19 Uhr gedauert hat, behauptete Olaf Scholz, sich an den Inhalt all dieser Gespräche nicht zu erinnern. Er führte lediglich generell aus, er habe regelmäßig mit „Vertretern der Hamburger Stadtgesellschaft aus Politik, Wissenschaft, Kultur und Wirtschaft" kommuniziert, diese bei Veranstaltungen getroffen und mit ihnen den intensiven Austausch gesucht. Er habe tagaus, tagein regelmäßig sehr viele Gespräche geführt. Zum Inhalt und zum Ablauf der besagten Gespräche mit Warburg und Olearius (sowie Pawelczyk) habe er jedoch keine detaillierte, aktive Erinnerung. Angesichts der Dichte der Termine sei es ihm beim besten Willen nicht möglich, sich nach mehreren Jahren an alle Termine oder Gespräche oder gar konkrete Gesprächsinhalte zu erinnern.

Im Laufe der Anhörung durch den Vorsitzenden des Untersuchungsausschusses und seiner Mitglieder bekräftigte Herr Scholz wenigsten 40-mal, dass er keine Erinnerung habe. Auch die Frage, ob das Schicksal der Warburg Bank bei Gelegenheit irgendeiner Senatsvorbesprechung Thema gewesen sei, erklärte er, er erinnere das „überhaupt nicht".

Diese Aussage ist **falsch.**

Zur Vorbereitung auf das Gespräch am 07.09.2016 mit den Gesellschaftern der Warburg Bank war Olaf Scholz durch ein anderthalbseitiges Papier aus der Wirtschaftsbehörde instruiert worden. Darin wird bereits in der ersten Zeile als „möglicher Ansprechpunkt" die sog. „Cum-Ex-Geschäfte" genannt, welche Anfang 2016 „auch in Verbindung mit der Privatbank M.M. Warburg gebracht wurden". In dem Papier wird auch ein Bericht in der Süddeutschen Zeitung von Anfang 2016 erwähnt, demzufolge die Warburg Bank in „kriminelle Aktiengeschäfte" in Höhe von bis zu 150 Mio. Euro verwickelt sei. Die Kölner Staatsanwaltschaft habe deshalb die Hamburger Zentrale der Warburg Bank durchsuchen lassen und nach Belegen für die sog. „Cum-Ex-Geschäfte" gesucht. Fünf Manager der Traditionsbank ständen dem Bericht zufolge unter Verdacht. Die mutmaßlich betrügerischen Geschäfte seien über drei Kapitalfonds gelaufen und über eine Adresse auf der Mittelmeerinsel Malta abgewickelt worden. Die Warburg Bank solle möglichen Drahtziehern der „Cum--Ex-Geschäfte" geholfen haben „mehr als zwanzig Millionen Euro beiseite zu schaffen". So steht es in dem vorbereiteten Papier, das dem Bürgermeister unmittelbar vor dem Gespräch am 07.09.2016 zugegangen war.

Da der Verfasser des Papiers, der Leitende Ministerialdirektor Gernegroß, bei dem ersten Gespräch mit Christian Olearius und Max Warburg anwesend war, ist es ausgeschlossen, dass Olaf Scholz dieses Papier nicht zur Kenntnis genommen hat. Auch ist es ausgeschlossen, dass diese Vorwürfe, über die in den Medien berichtet wurde, nicht **auch** Thema des ersten Gesprächs waren. Mit Sicherheit werden Christian Olearius und Max Warburg dem damaligen Bürgermeister erklärt haben, dass an diesen Vorwürfen nichts dran sei. Auch mag Olaf Scholz in diesem und den Folgegesprächen geneigt gewesen sein, ihnen Glauben zu schenken. Dennoch: Aufgrund des Gewichts der gegen die Warburg Bank erhobenen Vorwürfe hatten diese Gespräche einen sehr viel höheren **Aufmerksamkeitswert**, als sonstige Gespräche, in denen „Vertreter der Hamburger Stadtgesellschaft aus Politik, Wissenschaft, Kultur und Wirtschaft" dem Bürgermeister ihre Anliegen vortragen.

Dies gilt umso mehr, als der Bürgermeister von damals durchaus zum Zeitpunkt der Gespräche um den kriminellen Charakter der „Cum-Ex-Geschäfte" **wusste**. In einem eigenen Tweet schrieb er am 09.12.2019:

> Ich halte #Cum-Ex für eine Riesenschweinerei. Und ich frage mich, wie irgendjemand diese Steuertricks für legal und legitim halten konnte.[44]

Es ist nicht anzunehmen, dass Olaf Scholz diese Erkenntnis erst in Wahrnehmung seines Amtes als Bundesfinanzminister gekommen sein könnte. In seinem Eingangsstatement vor dem Untersuchungsausschuss am 30.04.2021 verwies er gerade auf die (oben bereits zitierte) Ansprache des damaligen Finanzsenators Dr. Tschentscher vor der Hamburger Bürgerschaft am 31.01.2018, in welcher dieser mit großer Genugtuung die schon seit Jahren von der Hamburger Steuerverwaltung geführte konsequente Verfolgung der Cum-Ex-Gestaltungen erwähnte. Zwischen dieser Rede des Dr. Tschentscher am 31.01.2018 und dem letzten Gespräch des Olaf Scholz mit Christian Olearius am 10.11.2017 lagen gerade einmal zweieinhalb Monate. Und bis Anfang Dezember 2017 bemühte sich noch die Leiterin der Steuerverwaltung in Abstimmung mit dem damaligen Finanzsenator im Rahmen einer Gegenvorstellung um die Rücknahme der vom Bundesfinanzministerium erteilten Weisung!

Trotz des sowohl von Dr. Tschentscher als auch Olaf Scholz betonten konsequenten Kampfes der Hamburger Steuerverwaltung gegen Cum-Ex-Geschäfte hielten sie über die Warburg Bank ihre schützende Hand: Warum wurden die Beschuldigten eines Ermittlungsverfahrens, bei dem es um Steuerhinterziehung im Rahmen von Cum-Ex-Gestaltungen in vielfacher Millionenhöhe geht, dreimal, bis Ende 2017, vom Bürgermeister im Bürgermeisterzimmer empfangen und die Finanzbehörde mit Unterstützung des Finanzsenators zur Remonstration gegen die Weisung aus Berlin ermutigt? Und die Gespräche des Bürgermeisters mit den (von der Kölner Staatsanwaltschaft) Beschuldigten bleiben – auch vor diesem speziellen Hintergrund - bei ihm völlig erinnerungslos? **Das ist nicht ansatzweise glaubhaft.**

Eine völlige Erinnerungslosigkeit – wie sie Olaf Scholz für sich in Anspruch nimmt – ist eine Erscheinung, die in der Aussage- und Gedächtnispsychologie nur im Rahmen einer sog. Posttraumatischen Belastungsstörung gelegentlich diagnostiziert wird. Dafür gibt es hier keine Anhaltspunkte.

---

[44] https://twitter.com/olafscholz/status/1204073426148888576

5. Ich bitte um Mitteilung des Aktenzeichens.

Der Rechtsanwalt